

责任编辑：袁开春

封面设计：董丹



中华会计网校 (www.chinaacc.com) 是专业的大型会计远程教育基地，是北京东大正保科技有限公司旗下网站，每年为我国财政系统培养数百万名专业人才。网校经过20余年的研究与发展，已形成“考试培训、继续教育、实务操作、财税咨询、就业服务”五位一体完善的终身教育体系，被广大会计人员亲切地誉为“会计人的网上家园”！



高志谦：会计学博士，《中级会计实务应试指南》《中级会计实务冲刺通关必刷8套模拟试卷》主编老师。业内著名会计考试辅导专家，多年来一直从事注册会计师、会计职称和税务师考试辅导工作。授课风趣幽默，被学员亲切地称为“会计界段子手”。

微博：@高志谦

梦想成真

2021年度

全国会计专业技术资格考试

中级会计实务



中国商业出版社



中华会计网校

www.chinaacc.com

梦想成真

辅导丛书

笔记版

2021年度全国会计专业技术资格考试

中级会计实务

高志谦 中华会计网校 / 编

这是一本有力量的书，为考前冲刺而生。
时间紧，任务重，
人手一本“救命稻草”是有必要的。



定价：70.00元



理解就提分

提分助力

掌握就提分

考前模拟

背会就提分

考点透析

高志谦：会计界段子手，助你考证顺利，考啥过啥！



中国商业出版社



高志谦



中华会计网校
www.chinaacc.com

梦想成真®
辅导丛书

· 笔记版 ·

2021年度 全国会计专业技术资格考试

中级会计实务

高志谦 中华会计网校 / 编

jiù mìng dào cǎo
救命稻草®



中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

中级会计实务 / 高志谦, 中华会计网校编. —北京:
中国商业出版社, 2021. 5

2021 年度全国会计专业技术资格考试
ISBN 978-7-5208-1354-9

I. ①中… II. ①高… ②中… III. ①会计实务-资
格考试-自学参考资料 IV. ①F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2020) 第 227647 号

责任编辑: 袁开春

中国商业出版社出版发行
010-63180647 www. c-book. com
(100053 北京广安门内报国寺 1 号)

新华书店经销
大厂回族自治县益利印刷有限公司印刷

*

787 毫米×1092 毫米 16 开 9 印张 128 千字
2021 年 5 月第 1 版 2021 年 5 月第 1 次印刷

定价: 70.00 元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

写在前面的话

通关密钥之「救命稻草」

各位中级考生：

当前就业形势严峻，你的职业资格证书够“硬”不？作为一名会计工作者，会计师资格已经变成一个职业标配。

无学习，无进步；无学习，无生存。

从某种程度上讲，学习已经变成安身立命之不二法门。

面对由42本会计准则系统整理的中级会计实务教材，

你还为毫无头绪、纷繁复杂的知识点而焦头烂额吗？

你还为打开书哪儿都会、合上书又哪儿都不会而烦恼不堪吗？

你还为听了全懂、做题却不会而怀疑人生吗？

你还为天天学习、越学越乱、越学越没信心而打退堂鼓吗？

莫急，有我，有我的《中级会计实务》（救命稻草）！

此书有三大绝招儿，助你通关：

【救命稻草第一式】——55万变3万

《中级会计实务》教材共计55万字，本人秉承“能少背绝不多背、能舍弃绝不留恋、但求80绝不多要”的得分原则，通过多年的教学经验积累，压缩再压缩、精简再精简、提纯再提纯，生生去掉了52万字，整理出3万字的知识点总结，这背起来岂不省心近20倍？

【救命稻草第二式】——覆盖关键知识点只需三套密押试卷

本着“一组知识点一个例题”原则，重装设计三套密押试卷，全方位、无死角覆盖主要考点，真正做到考前知识点无遗漏检测，防止关键分值点的“跑、冒、滴、漏”。

【救命稻草第三式】——考点经纬化、网络化

会计知识点枯燥无比，导致记忆困难，于是考点的系统化、综合化就显得格外重要。本书通过大量表格比对，以网格化的排序，对相近、相关及延伸知识点进行整理比对，争取以最便捷的路径锁定知识点，再通过密押试卷的“淬化”，使其定型、定格。

正所谓，一书在手，考点全有，上阵夺魁，舍我其谁！

中级会计实务考试

设计特征及应试技巧

结合2020年中级会计职称考试，进行如下分析。

一、客观题的设计特征及应试技巧

题型	设计特征	应试技巧
单项选择题	<p>单项选择题以基础理论概念的辨析、基础指标计算为主要测试角度，强调测试的广度。具体特征如下：</p> <p>(1) 题目的覆盖面宽。2020年单项选择题设计了10个，每个1.5分，总分15分，涉及14章的内容，与2019年持平。</p> <p>(2) 计算类题目占主，理论辨析题为辅，难度适中。三个批次的试卷中，共设计了17个计算类题目、13个理论辨析题。</p> <p>整体而言，单项选择题考查时更注重实务操作测试。计算类题目所涉环节非常少，均为一步到位的计算，理论测试题也无复杂的辨析过程</p>	
多项选择题	<p>多项选择题以理论的理解、应用为主要测试点，对知识点的系统性、综合性要求很高，具体特征如下：</p> <p>(1) 注重基础概念的实务识别界定。三批次的试卷中共设计了14个此类题目。即：资产负债表日后调整事项与非调整事项的界定、投资活动现金流量的界定、政府会计要素的界定、主要责任人的界定等等，此类题目着力于基础概念的实务界定。</p> <p>(2) 甄别理论或实务操作的正误成为多项选择题的常规设计模板。正误甄别设计模板可以将知识点进行横向或纵向对比测试，有较强的综合性和灵活性。三批次的试卷中此类题目有6个，涉及长期股权投资的会计处理原则正误甄别、资产负债表日后事项相关论断正误甄别、政府财务会计要素相关论断的正误甄别、投资性房地产后续计量相关论断的正误甄别等等，此类题目大部分以案例解析为背景，更体现实务操作的应用性。</p> <p>(3) 计算类题目客观化。三批次的试卷中共设计了4个此类题目，涉及事业单位报废固定资产的会计处理指标的计算、前期差错更正中指标的计算及存货跌价准备结转的会计处理等等，即以实务为背景推算相关指标。此类题目是将一组指标计算结果作为备选答案让考生选择正确指标，本质上是多个单项选择题的合并，更体现计算的全面性和综合性</p>	<p>(1) 掌握基础理论和基础计算；</p> <p>(2) 注意相似知识点的比对；</p> <p>(3) 判断题即使没有把握也要蒙一个答案，因为不再倒扣分；</p> <p>(4) 多项选择题没把握不要答，因为少答是给一部分分值的，而多答是没分的</p>
判断题	<p>(1) 增大考试宽度，对非重点章节查漏补缺。此类题目一般也会涉及教材多个章节，有时会在一些非重点章节出题，各小题一般为一个完整的句子，并不涉及计算。在整个试卷中起到“圈面”的作用。</p> <p>(2) 选材比较偏僻，虽然不再倒扣分，但依然不易得分</p>	

二、主观题的设计特征及应试技巧

题型	设计特征	应试技巧
计算分析题	<p>(1) 整体难度一般。三批次试卷中涉及自行研发无形资产的会计处理、投资性房地产的会计处理、交易性金融资产的会计处理及其他债权投资的会计处理,其数据复杂程度与基础班的教学题相当,其数据难度相当于习题班的单项选择题。</p> <p>(2) 所涉知识点通常局限于一章或一个完整的计算体系。历年来中级会计实务考试在计算分析题的选材上很少出现跨章情况,用一个题目涵盖一个完整的计算体系是此类题目的设计特征。</p> <p>(3) 个别题目选材偏僻。总部资产减值从来都不会作为重点项目讲解和练习,且实践中没应用基础,但2020年第二批次中级会计实务考试居然考了此题目,说明总会有一些黑天鹅事件发生,好在此题目不会影响到过关,只是给了惊吓而已</p>	<p>(1) 重点把握如下主观题模型:</p> <p>① 存货、固定资产、无形资产和投资性房地产完整数据链条计算;</p> <p>② 长期股权投资和常规金融资产完整数据链条计算;</p> <p>③ 职工薪酬的核算,尤其是非货币性福利的会计处理;</p> <p>④ 借款费用资本化的计算及会计处理;</p> <p>⑤ 资产组减值的会计处理;</p> <p>⑥ 收入的会计处理,要全面掌握各种业务的会计处理;</p> <p>⑦ 所得税的会计处理;</p> <p>⑧ 会计调整的会计处理,尤其是资产负债表日后调整事项的会计处理;</p> <p>⑨ 合并报表的会计处理,只需掌握非同一控制下应税合并的会计处理即可。</p> <p>(2) 要善于将上述题型串联在一起训练,比如非现金融资产结合所得税等</p>
综合题	<p>(1) 综合题的测试难度不高,题型较为传统。第一批次试卷中设计的交易性金融资产+其他权益工具投资+长期股权投资权益法处理,与基础班的教学题难度相当,第二个题目设计了售后回购、疑似政府补助实则正常收入的界定及将交易价格分摊至各单项履约义务的会计处理,更是教学案例的小串联;</p> <p>第二批次试卷中设计了收入特定交易的会计处理,点缀式测试了资产负债表日后调整事项的会计处理,其简易程度让考生幸福的手足无措,第二个则是练过无数次的金融资产转权益法,其简单程度与习题班的多项选择题有一拼;</p> <p>第三批次试卷中,才开始显现中级会计职称考试的测试水平,第一个题目设计了合并报表的会计处理,测试了内部投资抵销的会计处理,没有任何难度;第二个则是经典的所得税题目,中规中矩。</p> <p>(2) 题目难度与计算分析题相当,甚至已经分不出差异,考试难度下降,由此可见一斑</p>	<p>(2) 要善于将上述题型串联在一起训练,比如非现金融资产结合所得税等</p>

目录

CONTENTS

上篇·考

28	25	17	15	12	8	3
第七章 资产减值	第六章 投资性房地产	第五章 长期股权投资	第四章 无形资产	第三章 固定资产	第二章 存货	第一章 总论
66	62	60	45	43	38	30
第十四章 外币折算	第十三章 所得税	第十二章 政府补助	第十一章 收入	第十章 或有事项	第九章 职工薪酬及借款费用	第八章 金融资产和金融负债

84

第十九章
民间非营利组织会计

81

第十八章
政府会计

77

第十七章
资产负债表日后事项

75

第十六章
会计政策、会计估计变更和差错更正

69

第十五章
财务报告

下篇·练

127

密押试卷(三) 参考答案及解析

119

密押试卷(二) 参考答案及解析

113

密押试卷(一) 参考答案及解析

104

密押试卷(三)

95

密押试卷(二)

87

密押试卷(一)



上篇

考点透析

JIU MING DAO CAO

第一章》总 论

考点1 可比性、实质重于形式、谨慎性、重要性的实务应用

表一 可比性、实质重于形式、谨慎性、重要性的实务应用

会计信息质量要求	实务应用	
可比性	会计政策变更的追溯调整	①母公司对子公司长期股权投资由权益法转为成本法并进行追溯调整； ②所得税核算方法由应付税款法改为资产负债表债务法并进行追溯调整； ③投资性房地产由成本模式追溯调整为公允价值模式
	前期重大差错的追溯重述	固定资产盘盈
	合并报表准备工作中的币种统一、会计政策统一、会计期间统一	
	权益法下投资方的投资收益所基于的被投资方的净利润，应在统一至投资方的会计政策口径、会计期间口径前提下认定	
	资产组的认定口径一经确定，不得随意更改	
实质重于形式	①融资性质分期收款销售商品的会计处理； ②售后回购的会计处理； ③合并报表的编制	
谨慎性	①资产减值的计提； ②加速折旧的会计处理； ③或有事项的会计处理	

续表

会计信息质量要求	实务应用
重要性	①合并报表抵销内容的选择； ②中期报告没有必要像年报那样披露详细的附注信息； ③存货盘盈和固定资产盘盈的差别处理

考点2 利得与收入的区分、损失和费用的区分

表二 利得与收入的区分

项目	界定	举例	
利得	影响损益的利得	贷记“资产处置损益”	①出售、转让固定资产所有权形成的净收益； ②出售、转让无形资产所有权形成的净收益
		贷记“营业外收入”	①罚款收入； ②无法支付的应付账款； ③现金盘盈； ④权益法下初始投资成本小于投资当日所占的被投资方可辨认净资产公允价值份额的差额等
	直接计入所有者权益的利得（贷记“其他综合收益”）	(1) 其他权益工具投资的增值 (2) 其他债权投资的增值 (3) 权益法下被投资方其他综合收益造成的投资增值	资产处置时转入留存收益 资产处置时转入“投资收益” ①源于被投资方其他权益工具投资公允价值变动的，其他综合收益将来转留存收益； ②源于被投资方重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值变动，其他综合收益将来不转损益； ③源于其他原因的，其他综合收益将来转投资收益

续表

项目	界定	举例	
利得	直接计入所有者权益的利得（贷记“其他综合收益”）	(4) 债权投资重分类为其他债权投资形成的增值	资产处置时转入“投资收益”
		(5) 自用房产、存货转为公允模式的投资性房地产形成的增值	资产处置时转入“其他业务成本”
		(6) 重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值差额	将来不得转入损益
收入	纳入营业利润范畴的主要经济利益的流入	①主营业务收入； ②其他业务收入； ③投资收益； ④公允价值变动收益； ⑤财务收益； ⑥其他收益	

表三 损失与费用的区分

项目	界定	举例	
损失	影响损益的损失	借记“资产处置损益”	①出售、转让固定资产所有权形成的净损失； ②出售、转让无形资产所有权形成的净损失
		借记“营业外支出”	①罚没支出、违约金支出； ②盘亏固定资产的净损失； ③盘亏存货时的非常损失； ④固定资产、无形资产毁损、报废损失； ⑤诉讼赔偿损失

续表

项目	界定	举例	
损失	直接计入所有者权益的损失（借记“其他综合收益”）	(1) 其他权益工具投资公允价值下降损失	资产处置时转入留存收益
		(2) 其他债权投资暂时减值	资产处置时转入“投资收益”
		(3) 权益法下被投资方其他综合收益造成的投资价值贬值	①源于被投资方其他权益工具投资公允价值变动的，其他综合收益将来转留存收益； ②源于被投资方重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值变动，其他综合收益将来不转损益； ③源于其他原因的，其他综合收益将来转投资收益
		(4) 债权投资重分类为其他债权投资形成的贬值	将来转“投资收益”
		(5) 重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值差额	将来不得转入损益
费用	纳入营业利润范畴的主要经济利益的流出	①主营业务成本； ②其他业务成本； ③税金及附加； ④管理费用； ⑤财务费用； ⑥销售费用； ⑦信用减值损失； ⑧资产减值损失； ⑨公允价值变动损失； ⑩投资损失	

考点3 会计要素计量属性的确认

表四 会计要素计量属性的确认

计量属性	适用范围
历史成本	在会计要素计量时一般采用历史成本
重置成本	盘盈存货、盘盈固定资产的入账成本均采用重置成本
可变现净值	①存货采用成本与可变现净值孰低进行期末计量，可变现净值作为存货期末计价口径的一种选择； ②资产减值准则所规范的资产在认定其可收回价值时，公允价值减去处置费用后的净额是备选口径之一
现值	①当固定资产以分期付款方式取得时，其入账成本选择未来付款总额的现值口径； ②当无形资产以分期付款方式取得时，其入账成本选择未来付款总额的现值口径； ③以分期收款方式实现的销售收入，以未来收款额的现值作为收入的计量口径； ④弃置费用在计入固定资产成本时采取现值口径； ⑤资产减值准则所规范的资产在认定其可收回金额时，未来现金流量现值是备选口径之一
公允价值	①交易性金融资产的期末计量口径选择； ②投资性房地产的后续计量口径选择之一； ③其他债权投资、其他权益工具投资的期末计量口径选择； ④交易性金融负债的期末计量口径选择

第二章》》存 货

考点1 存货入账成本的确定

表一 存货入账成本的确定

取得方式	成本构成因素		
购入方式	买价+进口关税+运费+装卸费+保险费 【注】 ①仓储费通常计入当期损益（存货转运环节的仓储费应计入存货成本，另外，生产过程中的仓储费列入“制造费用”）； ②关税=买价×关税率； ③进口商品买价匹配的进项税=(买价+关税)×增值税税率； ④合理损耗计入存货采购成本，追加了合格存货的单位成本		
委托加工方式	委托加工的材料成本+加工费+运费+装卸费	如果收回后直接出售	受托方代收代缴的消费税应计入存货成本
		收回后用于非应税消费品的再加工而后再出售的	受托方代收代缴的消费税应计入存货成本
		收回后用于应税消费品的再加工而后再出售的	受托方代收代缴的消费税记入“应交税费——应交消费税”的借方，不列入委托加工物资的成本
		组成计税价格 = $\frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$	
盘盈	重置成本		

续表

取得方式	成本构成因素
自行生产方式	非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用应计入当期损益（自然灾害类损失列支于“营业外支出”，管理不善所致的损失列支于“管理费用”），不得计入存货成本

考点2 存货的期末计价

（一）可变现净值的计算

表二 可变现净值的计算

项目	内容
完工待售品	可变现净值 = 预计售价 - 预计销售税金 - 预计销售费用 其中：合同订货部分按合同价作预计售价，非合同订货部分按市价作预计售价，二者共存时分开测算
用于生产的原材料	可变现净值 = 终端品的预计售价 - 终端品的预计销售税金 - 终端品的预计销售费用 - 至完工将要发生的成本 其中：合同订货部分按合同价作预计售价，非合同订货部分按市价作预计售价，二者共存时分开测算
用于出售的原材料	可变现净值 = 预计售价 - 预计销售税金 - 预计销售费用

（二）存货减值的迹象

表三 存货减值的迹象

项目	内容
需考虑计提存货跌价准备的情况	①市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望； ②企业使用该项原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格； ③企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本； ④因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌； ⑤其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形

续表

项目	内容
全额提取 存货跌价 准备的 情形	①已霉烂变质的存货； ②已过期且无转让价值的存货； ③生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货； ④其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货

(三) 存货减值的会计处理

表四 存货减值的会计处理

项目	会计处理
计提	借：资产减值损失 贷：存货跌价准备
转回	存货跌价准备可以恢复，但不得超过已提数： 借：存货跌价准备 贷：资产减值损失
结转	处置存货时，存货跌价准备需同步同比例结转。如为销售存货则分录如下： 借：主营业务成本 存货跌价准备 贷：库存商品

考点3 现金、存货和固定资产盘盈、盘亏的对比处理

表五 现金、存货和固定资产盘盈、盘亏的对比处理

项目	盘盈	盘亏
现金	借：待处理财产损益 贷：其他应付款 营业外收入	借：其他应收款 管理费用 贷：待处理财产损益

续表

项目	盘盈	盘亏
存货	借：待处理财产损益 贷：管理费用	借：管理费用 其他应收款 营业外支出 贷：待处理财产损益 【注】 只有管理不善所致的盘亏，进项税才不予抵扣
固定资产	借：固定资产 贷：以前年度损益调整	借：其他应收款 营业外支出 贷：待处理财产损益

【注】发现现金、存货和固定资产盘盈、盘亏时，相关资产转入待处理财产损益的分录略。

第三章》》 固定资产

考点1 固定资产入账成本的确认

表一 固定资产入账成本的确认

取得方式	入账成本的构成因素			
购入方式	买价+相关税费+场地整理费+装卸费+运输费+安装费+专业人员服务费(员工培训费列入当期损益,不得计入固定资产成本) 其中增值税环节有四个关键考点: ①买价匹配的增值税可以抵扣; ②运费的增值税可以抵扣; ③在建工程(除集体福利设施外)挪用原材料的进项税可以抵扣、无须转出; ④在建工程(除集体福利设施外)挪用产品时不作视同销售			
	一揽子购入多项固定资产的分拆标准——公允价值所占比例			
自营工程方式	①工程物资(除用于集体福利设施外)的增值税可以抵扣			
	②挪用生产用原材料的进项税无须转出(除集体福利设施外)			
	③挪用产品时不作视同销售(除集体福利设施外)			
	④工程报废损失的归属方向	单项、单位工程 报废损失	工程期内 非工程期内	筹建期 正常经营期
意外损失或工程全部报废		营业外支出		

续表

取得方式	入账成本的构成因素
自营工程方式	⑤竣工决算日与达到预定可使用状态日的关系： 达到预定可供使用状态日即入固定资产，如未办理竣工决算则暂估入账，并于次月计提折旧，等到竣工决算完成时，直接修正原暂估原价，但已提折旧不追调
	⑥试车净收支归入工程成本
盘盈方式	按前期重大差错处理，以重置成本为入账口径
弃置费用	折现入成本，通过“预计负债”核算

考点2 固定资产后续计量

表二 固定资产后续计量

项目	内容
(1) 加速折旧法下年折旧额的计算	①双倍余额递减法 $\text{年折旧} = \frac{\text{固定资产原价} - \text{已提折旧}}{2} \times \frac{\text{折旧年限}}{\text{折旧年限}}$ 【注】倒数第二年改成直线法
	②年数总和法 $\text{年折旧} = \frac{\text{固定资产原价} - \text{预计净残值}}{\text{尚可折旧年限}} \times \frac{\text{年数总和}}{\text{年数总和}}$
(2) 固定资产减值计提额及后续折旧额的计算	①固定资产可收回价值应选择公允处置净额与预计未来现金流量折现额的较高者； ②固定资产账面价值 = 固定资产原价 - 累计折旧 - 固定资产减值准备； ③固定资产减值后，以最新可收回价值为新的原价，对后续折旧指标重新估计，认定后续折旧； ④固定资产减值后不得恢复
(3) 使用寿命、预计净残值及折旧方法的复核	固定资产使用寿命、预计净残值及折旧方法应至少每年年末复核一次，如出现指标修正则界定为会计估计变更

续表

项目	内容		
(4) 固定资产改扩建后新原价的计算及后续折旧额的计算	①固定资产改良后新原价=改良时的账面价值+改良资本化支出-拆下旧零件的账面价值; ②固定资产改良后,按全新固定资产重新认定折旧指标,计算后续折旧		
(5) 固定资产改良和修理的会计处理对比	①改良支出	一般资本化	失败的改良支出则费用化
	②修理支出	一般费用化: a.行政环节设备计入管理费用; b.销售环节设备计入销售费用	大修理费用如果符合资本化条件则计入固定资产成本
(6) 固定资产处置损益的科目归属	①出售、转让	记入“资产处置损益”科目	
	②报废、毁损	记入“营业外支出”或“营业外收入”科目	

第四章 无形资产

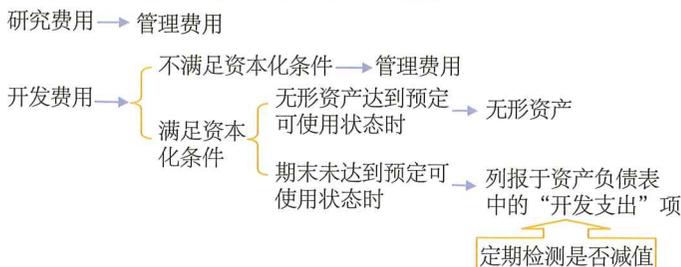
考点1 无形资产的确认和初始计量

表一 无形资产的确认和初始计量

项目	内容
(1) 分期付款购买无形资产	①以分期付款额的折现值入无形资产成本； ②每期利息费用 = 期初长期应付款的本金 × 实际利率； ③“长期应付款” - “未确认融资费用” = 长期应付款的现值，列示于资产负债表
(2) 土地使用权的会计处理原则	①地皮单列“无形资产——土地使用权”，地上建筑物单列“固定资产”； ②如实在无法分清则统一称为“固定资产”； ③房地产开发商所购地皮用于开发房产的，统一记入“开发产品”

考点2 内部研究开发支出的确认与计量

(一) 无形资产研究开发费用的会计处理原则



图一 无形资产研究开发费用的会计处理原则

(二) 开发阶段有关支出资本化条件的确认

表二 开发阶段有关支出资本化条件的确认

同时满足下列条件的，才可资本化：	
①	完成该无形资产以使其能够使用或出售，在技术上具有可行性
②	具有完成该无形资产并使用或出售的意图
③	无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性
④	有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产
⑤	归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量

考点3 无形资产的后继计量及处置

表三 无形资产的后继计量及处置

项目	内容
(1) 无形资产使用寿命的确认原则	①法定期限、有效使用期限和合同期限三者最短； ②如续注成本小则并入整个摊销期摊销，如成本大则单列无形资产核算； ③无期限的无形资产不摊销，但需定期检测是否减值
(2) 无形资产减值的提取和后续摊销额的计算	参照固定资产处理
(3) 无形资产出售时损益额的处理	参照固定资产处理。 出售时损益额 = 不含税公允价值 - 账面价值
(4) 无形资产出租	租金收入记入“其他业务收入”，无形资产摊销价值记入“其他业务成本”
(5) 无形资产报废损失	记入“营业外支出”

第五章 长期股权投资

考点1 长期股权投资的初始计量

(一) 控股合并形成的长期股权投资的初始计量

表一 控股合并形成的长期股权投资的初始计量

同一控制	非同一控制
合并日无明确认定标准	<p>a. 购买日，是指购买方实际取得对被购买方控制权的日期（本质）；</p> <p>b. 通常以法律手续办妥日或款项结清日为准（表现形式）；</p> <p>c. 题中常用表述方式：……于×年×月×日，改组了董事局，完成了控制</p>
<p>长期股权投资初始成本 = 合并日被投资方所有者权益账面价值 × 持股比例</p> <p>【注】被投资方所有者权益的账面价值需在如下前提下认定：</p> <p>a. 被投资方的会计政策、会计期间调整为投资方标准；</p> <p>b. 站在最终控制方角度认定被投资方的账面价值；</p> <p>c. 如果被投资方需编制合并报表，则此账面价值是站在合并报表角度认定</p>	<p>长期股权投资初始成本 = 现金、非现金和代偿负债等合并对价方式的公允口径</p>

续表

同一控制		非同一控制
以现金、非现金资产和代偿负债方式为合并对价	合并对价的账面口径加上价内、价外税大于长期股权投资初始成本的差额，先冲“资本公积——股本溢价”，再冲留存收益。如果小于则贷记“资本公积——股本溢价” 不认定非现金资产转让损益等	确认非现金资产的转让损益等（非现金资产为其他权益工具投资的，确认留存收益）
以换股合并方式为合并对价	长期股权投资初始成本大于股本时，贷记“资本公积——股本溢价”；小于时，先冲“资本公积——股本溢价”，再冲留存收益	以公允发行价为基础认定“资本公积——股本溢价”
合并直接费用	记入“管理费用”	
股票发行费用	a. 冲“资本公积——股本溢价”； b. 冲留存收益	
债券发行费用	借记“应付债券——利息调整”，即冲减溢价或追加折价	

（二）非合并背景下长期股权投资的初始计量

表二 非合并背景下长期股权投资的初始计量

取得方式	会计处理
买股票方式	初始成本 = 买价 - 买价中包含的已经宣告未发放的红利 + 直接相关费用
股份制有限责任公司以定向增发股份方式换入长期股权投资	等同于非同一控制下的换股合并

【特别提示】非合并背景下的长期股权投资是不分同一控制和非同一控制的，其会计处理采取市场交易原则，类似于非同一控制下的会计处理。

考点2 长期股权投资的后续计量

(一) 成本法与权益法适用范围的确认

表三 成本法与权益法适用范围的确认

项目	适用范围
成本法	母公司的长期股权投资(控制)
权益法	对联营企业(重大影响)、合营企业(共同控制)的投资

(二) 权益法下的会计处理

表四 权益法下的会计处理

项目	内容			
初始投资时	初始投资成本	>	投资当日被投资方可辨认净资产公允价值	属于商誉, 无须作账
		<	的对应份额	差额列入“营业外收入”
被投资方盈亏时	被投资方净利润需调整为公允口径再认定投资收益			
	被投资方亏损时的冲抵顺序: a. 长期股权投资账面价值 = 长期股权投资账面余额 - 长期股权投资减值准备; b. 长期应收款; c. 如有连带责任时, 贷记“预计负债”; d. 如无连带责任时, 备查簿登记未入账亏损。 被投资方以后实现盈余时, 反调以上顺序			
	顺销形成的未实现内部交易收益	逆销形成的未实现内部交易收益		
	投资收益 = (被投资方净利润 - 未实现内部交易收益 + 未实现内部交易收益的本期实现部分) × 持股比例			
	【注】未实现内部交易损失则反之, 但属于所转让资产发生减值损失的, 不应予以抵销			

续表

项目	内容	
被投资方宣告分红时	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整	
	【注1】如为股票股利则没账。 【注2】成本法下投资方将被投资方的现金股利确认为投资收益	
被投资方出现其他综合收益变动时	其他综合收益的内容	①其他权益工具投资、其他债权投资价值的波动； ②债权投资重分类为其他债权投资时价值的波动； ③自用房产、存货转为公允价值模式下的投资性房地产时形成的增值额； ④重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动
	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益 [或反之]	
	通常，将来处置投资时此其他综合收益转投资收益。 【注】a. 如果此其他综合收益源于被投资方其他权益工具投资的公允价值变动所致，则将来转入留存收益而非投资收益； b. 如果此其他综合收益源于被投资方重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值波动所致，则将来不转损益	
被投资方其他所有者权益变动时	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积 或反之	将来处置投资时此其他资本公积转投资收益

考点3 长期股权投资的转换处理

(一) 因减资造成的成本法转权益法

表五 因减资造成的成本法转权益法

项目	内容
(1) 减资部分	借：银行存款 贷：长期股权投资 投资收益 [差额，或借方]

续表

项目	内容	
(2) 剩余股份具备重大影响或共同控制能力, 应将以前的成本法追溯为权益法	初始投资时的追溯	①如为商誉, 无须追溯; ②如为负商誉, 则追溯如下: 借: 长期股权投资 贷: 盈余公积 利润分配——未分配利润 营业外收入 } 追溯以前年度的负商誉 ← 追溯当年的负商誉
	成本法下被投资方盈亏的追溯	盈余时: 借: 长期股权投资 贷: 盈余公积 利润分配——未分配利润 投资收益 } 追溯以前年度的盈余 ← 追溯当年的盈余 亏损时, 则反之
	成本法下被投资方分红的追溯	借: 盈余公积 利润分配——未分配利润 投资收益 } 追溯以前年度的盈余 ← 追溯当年的分红 贷: 长期股权投资
	成本法下被投资方其他综合收益变动的追溯	借: 长期股权投资 贷: 其他综合收益 [或反之]
	成本法下被投资方其他所有者权益变动的追溯	借: 长期股权投资 贷: 资本公积 [或反之]

【注】因其他投资人的注资造成的本投资方的持股比例下降, 由控制转为共同控制或重大影响, 相应将原成本法口径追溯为权益法。

(二) 金融资产转权益法

表六 金融资产转权益法

项目	内容
初始投资成本的确定	原股份的公允价值 + 新增初始投资成本 = 权益法下初始投资成本
原金融资产的处理	原交易性金融资产公允价值与账面价值的差额列投资收益，原其他权益工具投资公允价值与账面价值的差额列留存收益
其他综合收益的处理	因其他权益工具投资产生的其他综合收益在转换日转留存收益

(三) 因减资造成的权益法转金融资产

表七 因减资造成的权益法转金融资产

项目	内容
转让部分股份的处理	转让部分的股份按权益法下处置投资处理
剩余部分股份的处理	剩余股份的公允价值与账面价值的差额入投资收益
权益法期间认定的其他综合收益、资本公积的处理	权益法期间认定的其他综合收益、资本公积——其他资本公积在转换日全部转入投资收益或留存收益（重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的除外）

(四) 不属于“一揽子交易”的多次交易完成的企业合并

1. 金融资产转成本法

表八 金融资产转成本法

合并类型	成本法下长期股权投资初始成本的确认	原金融资产转长期股权投资的口径	原其他综合收益的处理
同一控制	$\text{初始投资成本} = \text{被合并方账面净资产} \times \text{持有比例}$ 其差额调整“资本公积”“盈余公积”和“利润分配——未分配利润”	金融资产的账面价值 + 追加投资的账面代价 以账面口径转长期股权投资	合并日不转留存收益，等到处置投资时再转

续表

合并类型	成本法下长期股权投资初始成本的确认	原金融资产转长期股权投资的口径	原其他综合收益的处理
非同一控制	金融资产的公允价值+新增初始投资成本(公允价值)	以公允口径转长期股权投资,其差额入留存收益或投资收益	合并日转留存收益

2. 权益法转成本法

表九 权益法转成本法

合并类型	成本法下长期股权投资初始成本的确认	原权益法转成本法的口径	原其他综合收益、资本公积的处理
同一控制	初始投资成本=被合并方账面净资产×持有比例	以原账面口径结转	合并日不转投资收益或留存收益,等到处置投资时再按相关准则处理
	其差额调整“资本公积”“盈余公积”和“利润分配——未分配利润”		
非同一控制	权益法下的账面价值+新增初始投资成本(公允价值)		

(五) 因减资造成的成本法转金融资产

表十 因减资造成的成本法转金融资产

项目	内容
减少部分	减少部分按成本法处置投资处理
剩余部分	剩余部分按公允口径转金融资产,与账面价值的差额入投资收益

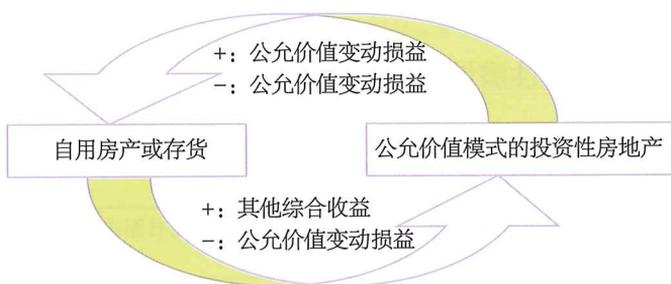
考点4 长期股权投资处置的会计处理

表十一 长期股权投资处置的会计处理

成本法	权益法
借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资 投资收益〔差额或者借方〕	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资——投资成本 ——损益调整〔或借方〕 ——其他综合收益〔或借方〕 ——其他权益变动〔或借方〕 投资收益〔差额或者借方〕
—	将对应于“长期股权投资——其他权益变动”的“资本公积——其他资本公积”以及对应于“长期股权投资——其他综合收益”的“其他综合收益”转入投资收益或留存收益（重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的除外）

考点3 投资性房地产的转换

公允价值计量模式的投资性房地产与自用房产、存货相互转换的会计处理原则：



图一 自用房产或存货与公允价值模式计量的投资性房地产转换

考点4 投资性房地产的处置

表三 投资性房地产的处置

成本模式	公允价值模式
借：银行存款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税 （销项税额）	借：银行存款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税 （销项税额）
借：其他业务成本 投资性房地产累计折旧（或摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	借：其他业务成本 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值 变动〔或借方〕

续表

成本模式	公允价值模式
—	借：公允价值变动损益 贷：其他业务成本 或编制相反分录 借：其他综合收益 贷：其他业务成本

第七章 资产减值

考点1 资产减值准则规范的资产及不纳入资产减值准则规范的资产减值处理

表一 资产减值准则规范的资产及不纳入资产减值准则规范的资产减值处理

项目	内容	处理
《资产减值》准则规范的资产	①长期股权投资； ②固定资产； ③生产性生物资产； ④油气资产（探明矿区权益、井及相关设施）； ⑤成本模式计量的投资性房地产； ⑥无形资产； ⑦商誉	减值后不得恢复
不纳入《资产减值》准则规范的资产	①存货； ②应收款项； ③债权投资； ④其他债权投资	①应收款项、债权投资、其他债权投资在已提减值幅度内恢复时贷记“信用减值损失”； ②其他权益工具投资不提减值

【注】定期测试减值的资产：①使用寿命不确定的无形资产；②尚未达到预定可使用状态的无形资产；③商誉。

考点2 资产减值的确认与会计处理

表二 资产减值的确认与会计处理

项目	内容
(1) 可收回价值的确认	<p>①资产的可收回金额应当根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。</p> <p>②预计资产未来现金流量应当考虑的因素：</p> <p>a. 以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量，不应当包括与将来可能会发生的、尚未做出承诺的重组事项或者与资产改良有关的预计未来现金流量；</p> <p>b. 预计资产未来现金流量不应当包括筹资活动和所得税收付产生的现金流量；</p> <p>c. 对通货膨胀因素的考虑应当和折现率相一致；</p> <p>d. 涉及内部转移价格的需要作调整。即调整成公平交易中的公允价格。</p> <p>③外币未来现金流量及其现值的预计：</p> <p>a. 以结算货币为基础预计其未来现金流量，并按其适用的折现率计算资产的现值；</p> <p>b. 将此现值按计算资产未来现金流量现值当日的即期汇率进行折算，从而折现成按照记账本位币表示的资产未来现金流量的现值；</p> <p>c. 在此基础上，比较资产公允价值减去处置费用后的净额以及资产的账面价值，以确定是否需要确认减值损失以及确认多少减值损失</p>
(2) 固定资产、无形资产减值计提及折旧、摊销的会计处理（参考第三、第四章节）	
(3) 资产组减值的会计处理	

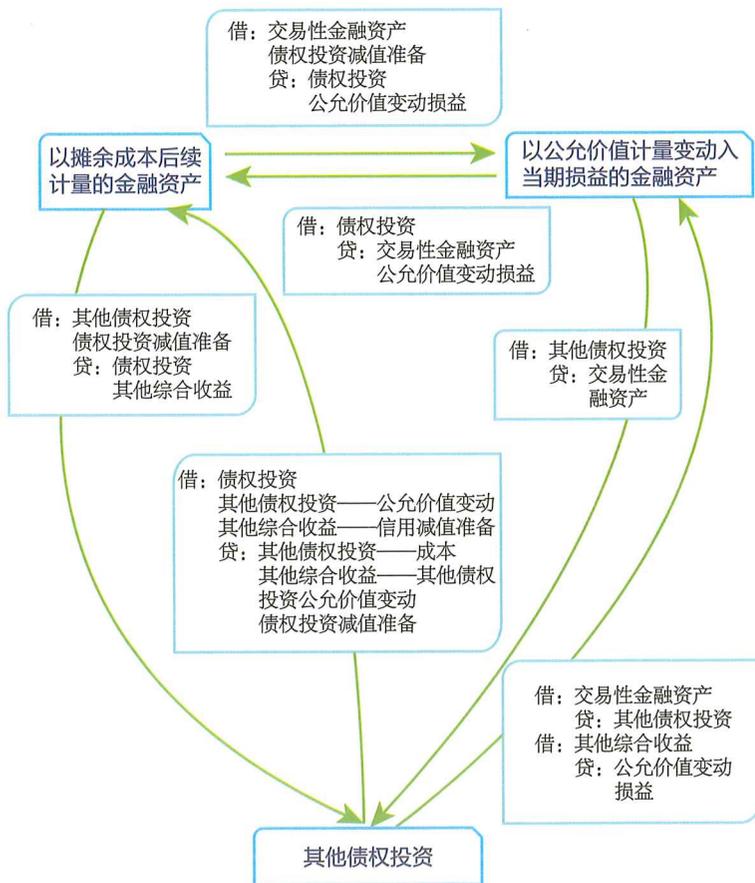
第八章 金融资产和金融负债

考点1 金融资产的分类

表一 金融资产的分类

业务模式	类型	科目
以收取合同现金流量为目标的业务模式	以摊余成本计量的金融资产	“银行存款”“贷款”“应收账款”“债权投资”等科目
以收取合同现金流量和出售金融资产为目标的业务模式	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产	“其他债权投资”科目
其他业务模式（以出售金融资产为目标）	以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	“交易性金融资产”科目
持有上市公司股份未达到重大影响且不作短线运作的股权投资、持有非上市公司股份未达到重大影响的股权投资	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产	“其他权益工具投资”科目

考点2 金融资产重分类



图一 金融资产重分类

考点3 交易性金融资产

表二 交易性金融资产

项目	内容
入账成本	入账成本=买价-买价中包含的已经宣告未发放的红利(或-到期未收的利息)
处置时的投资收益	处置时的投资收益=处置时的损益影响=净售价-处置时的账面余额
累计投资收益	累计投资收益=-交易费用+持有期间的分红和到期利息+处置时的投资收益

考点4 债权投资

(一) 债权投资初始计量

表三 债权投资初始计量

项目	内容
入账成本	入账成本=买价-买价中包含的到期未收利息+交易费用
会计分录	借: 债权投资——成本 [面值] ——利息调整 [溢价在借方, 折价在贷方] 应收利息 [购入时包含的到期未收利息] 贷: 银行存款

(二) 债权投资后续计量

表四 债权投资后续计量

项目	内容
会计分录	借: 债权投资——应计利息 [一次还本付息] 应收利息 [分期付息] 债权投资——利息调整 [折价摊销在借方, 溢价摊销在贷方] 贷: 投资收益 [期初摊余成本 × 实际利率]

续表

项目	内容		
规律	分次付息到期还本的债券	折价	①每年的实际利息收益大于票面利息，其差额追加本金，使其本金最终等于面值； ②摊余成本和投资收益呈上升态势
		溢价	①每年的实际利息收益小于票面利息，其差额冲减本金，使其本金最终等于面值； ②摊余成本和投资收益呈下降态势
	到期一次还本付息的债券	摊余成本和投资收益呈上升态势	

(三) 债权投资减值处理

表五 债权投资减值处理

项目	内容
可收回价值	可收回价值 = 未来现金流量按实际利率折现认定
会计分录	①计提时： 借：信用减值损失 贷：债权投资减值准备
	②恢复时： 借：债权投资减值准备 贷：信用减值损失 减值恢复应以所计提的减值准备为上限
债权投资账面价值 = 债权投资账面余额 - 债权投资减值准备	
减值后投资收益 = 新本金 × 实际利率	

(三) 其他债权投资减值处理

表八 其他债权投资减值处理

项目	内容
减值与价值下滑的关系	①先认定总的价值下滑： 借：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 [价值下滑总量] 贷：其他债权投资 [价值下滑总量]
	②再认定事实贬值部分： 借：信用减值损失 贷：其他综合收益——信用减值准备
减值恢复	①减值幅度内恢复： 借：其他债权投资 贷：信用减值损失
	②超过减值幅度的公允价值上升部分，确认为公允价值变动： 借：其他债权投资 贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动

(四) 其他债权投资的处置

表九 其他债权投资的处置

项目	内容
结转账面价值	借：银行存款 贷：其他债权投资——成本 ——公允价值变动 [或借方] ——利息调整 [或借方] ——应计利息 投资收益 [倒挤额，或借方]
结转“其他综合收益”	借：其他综合收益 贷：投资收益 或反之

考点6 其他权益工具投资

(一) 其他权益工具投资初始计量

表十 其他权益工具投资初始计量

项目	内容
入账成本	入账成本 = 买价 - 买价中包含的已经宣告而未发放的红利 + 交易费用
会计分录	借：其他权益工具投资 应收股利 贷：银行存款

(二) 其他权益工具投资后续计量

表十一 其他权益工具投资后续计量

项目	内容
(1) 持有期内被投资方分配现金股利	
①宣告分红时	借：应收股利 贷：投资收益
②发放时	借：银行存款 贷：应收股利
(2) 期末公允价值调整	
①增值时	借：其他权益工具投资 贷：其他综合收益
②贬值时	借：其他综合收益 贷：其他权益工具投资

(三) 其他权益工具投资的处置

表十二 其他权益工具投资的处置

项目	内容
结转账面价值	借：银行存款 盈余公积 利润分配——未分配利润 } 卖亏时 贷：其他权益工具投资 盈余公积 利润分配——未分配利润 } 卖赚时
结转“其他综合收益” 或反之	借：其他综合收益 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润 或反之

第九章》职工薪酬及借款费用

考点1 职工薪酬

(一) 职工薪酬概述

表一 职工薪酬概述

项目	内容
(1) 职工薪酬的内容	①短期薪酬 a. 职工工资、奖金、津贴和补贴； b. 职工福利费； c. 医疗保险费、工伤保险费等社会保险费； d. 住房公积金； e. 工会经费和职工教育经费； f. 短期带薪缺勤； g. 短期利润分享计划； h. 非货币性福利； i. 其他短期薪酬
	②离职后福利 a. 设定提存计划； b. 设定受益计划
	③辞退福利 【注】辞退福利的费用归属——管理费用
	④其他长期职工福利

续表

项目	内容
(2) 短期薪酬的费用归属	借：生产成本〔一线工人薪酬〕 制造费用〔生产管理人员薪酬〕 管理费用〔行政人员薪酬〕 销售费用〔销售人员薪酬〕 研发支出〔从事研发人员的薪酬〕 在建工程〔从事工程建设人员的薪酬〕 贷：应付职工薪酬

(二) 非货币性职工福利的会计处理

表二 非货币性职工福利的会计处理

项目	会计处理
企业以其自产产品作为非货币性福利发放给职工的，应当根据受益对象，按照该产品的公允价值，计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬	①借：生产成本等 贷：应付职工薪酬 ②借：应付职工薪酬 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） ③借：主营业务成本 存货跌价准备 贷：库存商品 ④借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税
无偿向职工提供住房和汽车的，以折旧额（自有的）或租金（外租的）计入成本费用	①借：生产成本等 贷：应付职工薪酬 ②借：应付职工薪酬 贷：累计折旧〔自有的〕 其他应付款〔外租的〕
难以认定受益对象的非货币性福利	直接计入当期损益和应付职工薪酬

续表

项目	会计处理
向职工提供企业支付了补贴的商品或服务	<p>①如果合同规定职工在取得住房等商品或服务后至少应提供服务的年限，企业应将出售商品或服务的价格与其成本间的差额，作为长期待摊费用处理，在合同规定的服务年限内平均摊销，根据受益对象分别计入相关资产成本或当期损益</p> <p>②如果合同没有规定职工在取得住房等商品或服务后至少应提供服务的年限，企业应将出售商品或服务的价格与其成本间的差额，作为对职工过去提供服务的一种补偿，直接计入向职工出售商品或服务当期的损益</p>

(三) 带薪缺勤的会计处理

表三 带薪缺勤的会计处理

项目	内容	
累积带薪缺勤	年休假	期末预计下一年将会使用的累积带薪缺勤： 借：管理费用等 贷：应付职工薪酬
非累积带薪缺勤	婚假、产假、丧假、探亲假等	当年未使用的带薪缺勤直接作废，无须处理

考点2 借款费用

(一) 借款费用资本化条件的界定

表四 借款费用资本化条件的界定

项目	内容
辅助费用	截至停止资本化日前的所有辅助费用均资本化

续表

项目	内容
汇兑差额	①外币专门借款的汇兑差额才可以资本化； ②自开始资本化之日起至停止资本化之日止的所有汇兑差额均资本化
专门借款利息费用	资本化期内的专门借款利息费用 - 此期间的专门借款闲置资金收益
一般借款利息费用	资本化期内的、用于工程建造的借款，其滋生的利息费用才可以资本化

(二) 开始资本化日、停止资本化日及暂停资本化的认定原则

表五 开始资本化日、停止资本化日及暂停资本化的认定原则

项目	认定原则
开始资本化日	应选择下列三项最晚者： ①借款费用发生日； ②开工日； ③第一笔资产支出日
停止资本化日	达到预定可使用状态日或预定可销售状态之日
暂停资本化的条件	同时具备如下条件方可暂停资本化： ①非正常停工； ②连续停工超过三个月

(三) 借款费用资本化金额的计算

表六 借款费用资本化金额的计算

项目	计算
专门借款利息费用资本化的计算	专门借款利息费用资本化额 = 资本化期内的专门借款利息费用 - 资本化期内的专门借款闲置资金收益

续表

项目	计算
一般借款利息费用资本化的计算	①资产支出的累计加权平均数 = \sum 占用每笔一般借款资产支出额 $\times \frac{\text{工程占用月数}}{\text{期间总月数}}$; ②加权平均资本化率 = $\frac{\text{本期所有一般借款的利息费用}}{\text{本月初一般借款的加权本金}} \times 100\%$; ③一般借款利息费用资本化额 = 累计支出加权平均数 \times 加权平均资本化率
既有专门借款又有一般借款方式下利息费用资本化的计算	先解决专门借款利息费用资本化，再解决一般借款利息费用资本化

第十章》》或有事项

考点1 或有事项概述

表一 或有事项概述

项目	内容	
(1) 或有事项的确认条件——预计负债的确认条件	①现时义务； ②很可能； ③金额可靠计量	
(2) 预计负债金额的确认及费用的归属方向	金额确认	①上下限平均数； ②最可能发生额； ③概率加权平均数
	费用归属	①销售费用——产品质量担保费用； ②管理费用——诉讼费用； ③营业外支出——赔偿支出
(3) 第三方补偿的会计处理原则	①基本确定时； ②以“其他应收款”核算； ③金额不能超过预计负债	
(4) 或有负债及或有资产的披露原则	①除未决诉讼、未决仲裁、担保责任、商业承兑汇票贴现造成的或有负债外，可能性极小的或有负债不披露； ②很可能的或有资产才够格披露	

考点2 待执行合同变为亏损合同的会计处理

表二 待执行合同变为亏损合同的会计处理

项目	内容
(1) 没标的资产纯赔的	借：营业外支出 贷：预计负债
(2) 未生产出来就赔的	借：营业外支出 贷：预计负债 待产品生产出来后： 借：预计负债 贷：库存商品
(3) 标的资产已经存在，削价处置的	借：资产减值损失 贷：存货跌价准备 【注】若预计亏损超过标的资产减值损失的，超过部分确认为预计负债

考点3 重组中构成预计负债的项目内容

表三 重组中构成预计负债的项目内容

重组中构成预计负债的项目内容	①强制遣散费； ②自愿遣散费； ③将不再使用的厂房的租赁撤销费
----------------	---------------------------------------

第十一章 收入

考点1 收入的确认与计量

(一) 收入确认和计量的五步法原则

表一 收入确认和计量的五步法原则

步骤	内容	本质
第一步	识别与客户订立的合同	收入确认
第二步	识别合同中的单项履约义务	
第三步	确定交易价格	收入计量
第四步	将交易价格分摊至各单项履约义务	
第五步	履行各单项履约义务时确认收入	收入确认

(二) 识别与客户订立的合同

表二 识别与客户订立的合同

项目	内容
收入确认原则	企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入
取得控制权的三个要素	取得商品控制权同时包括下列三要素： ①能力； ②主导该商品的使用； ③能够获得几乎全部的经济利益

续表

项目	内容
收入确认的一般条件	<p>企业与客户之间的合同同时满足下列条件的，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：</p> <p>①合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务；</p> <p>②该合同明确了合同各方与所转让的商品（或提供的服务，以下简称转让的商品）相关的权利和义务；</p> <p>③该合同有明确的与所转让的商品相关的支付条款；</p> <p>④该合同具有商业实质，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额；</p> <p>⑤企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回</p>
收入确认的特殊情况	<p>①对于不能同时满足上述收入确认的五个条件的合同，企业只有在不再负有向客户转让商品的剩余义务（例如，合同已完成或取消），且已向客户收取的对价（包括全部或部分对价）无须退回时，才能将已收取的对价确认为收入；否则，应当将已收取的对价作为负债进行会计处理。</p> <p>②企业向客户收取无须退回的对价的，应当在已经将该部分对价所对应的商品的控制权转移给客户，并且已不再向客户转让额外的商品且不再负有此类义务时，将该部分对价确认为收入；或者，在相关合同已经终止时，将该部分对价确认为收入。</p> <p>③对于在合同开始日即满足上述收入确认条件的合同，企业在后续期间无须对其进行重新评估，除非有迹象表明相关事实和情况发生重大变化。</p> <p>④对于合同开始日不满足上述收入确认条件的合同，企业应当在后续期间对其进行持续评估，以判断其能否满足这些条件。企业如果在合同满足相关条件之前已经向客户转移了部分商品，当该合同在后续期间满足相关条件时，企业应当将在在此之前已经转移的商品所分摊的交易价格确认为收入。</p> <p>⑤没有商业实质的非货币性资产交换，无论何时，均不应确认收入</p>

续表

项目	内容	
合同合并	企业与同一客户（或该客户的关联方）同时订立或在相近时间内先后订立的两份或多份合同，在满足如下条件之一时，应当合并为一份合同处理： ①该两份或多份合同基于同一商业目的而订立并构成“一揽子交易”，如一份合同在不考虑另一份合同对价的情况下将会发生亏损； ②该两份或多份合同中的一份合同的对价金额取决于其他合同的定价或履行情况，如一份合同如果发生违约，将会影响到另一份合同的对价金额； ③该两份合同或多份合同中所承诺的商品（或每份合同中所承诺的部分商品）构成单项履约义务	
合同变更	原合同继续，新合同创立	增加了可明确区分的商品及合同价款 新合同价款反映了新增商品的单独售价
	原合同终止，新合同创立	原合同未执行部分与已执行部分可明确区分 新合同价款未反映新增商品的单独售价（优惠价）
	合同变更部分作为原合同的组成部分进行会计处理	原合同未执行部分与已执行部分无法明确区分
		新增合同与原合同无法明确区分

（三）识别合同中的单项履约义务

表三 识别合同中的单项履约义务

项目	内容
原则	合同开始日，识别合同中的单项履约义务，并确定是期间履约还是时点履约

续表

项目	内容
可确认为单项履约义务的承诺	同时满足如下条件，可定义为可明确区分商品： ①客户能够从商品本身或从商品与其他易于获得的资源一起使用中受益； ②此商品承诺与合同中其他承诺可单独区分 【注】 下列情形通常表明此商品的承诺与其他承诺不可明确区分： a.企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺的其他商品进行整合，形成合同约定的某个或某些组合产出转让给客户； b.该商品将对合同中承诺的其他商品予以重大修改或定制； c.该商品与合同中承诺的其他商品具有高度关联性
	(2) 企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺

(四) 确定交易价格

1. 可变对价

表四 可变对价

项目	内容
可变对价最佳估计数的确定	企业应当按照期望值或最可能发生金额确定可变对价的最佳估计数
计入交易价格的可变对价金额的限制	包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时，累计已确认收入极可能不会发生重大转回的金额

2. 合同中存在重大融资成分

表五 合同中存在重大融资成分

分期收款销售商品	会计处理原则	①以现销价或收款折现值列收入
		②每期利息收益 = 长期应收款的年初现值 × 实际利率
		③长期应收款的列报 = 长期应收款 - 未实现融资收益
分期收款销售商品	账务处理	①发货时： 借：长期应收款 贷：主营业务收入 未实现融资收益 借：主营业务成本 贷：库存商品
		②期末： 借：未实现融资收益 贷：财务费用 借：银行存款 贷：长期应收款
先收款再发货的重大融资行为	收款时	借：银行存款 未确认融资费用 贷：合同负债
	期末	借：财务费用 贷：未确认融资费用
	交付商品时	借：合同负债 贷：主营业务收入
不属于融资的情况	①客户就商品支付了预付款，且可以自行决定这些商品的转让时间(例如储值卡的发行)	
	②客户承诺支付的对价中有相当大的部分是可变的，该对价金额或付款时间取决于某一未来事项是否发生，且该事项实质上不受客户或企业控制(例如，按照实际销量收取的特许权使用费)	

续表

不属于融资的情况	③合同承诺的对价金额与现销价格之间的差额是由于向客户或企业提供融资利益以外的其他原因所导致的，且这一差额与产生该差额的原因是相称的（例如，合同约定的支付条款目的是向企业或客户提供保护，以防止另一方未能依照合同充分履行其部分或全部义务）
----------	---

3. 非现金对价

表六 非现金对价

①通常按照非现金对价在合同开始日的公允价值确定交易价格
②非现金对价公允价值不能合理估计的，企业应当参照其承诺向客户转让商品的单独售价间接确定交易价格
③合同开始日后，非现金对价的公允价值因对价形式而发生变动的，其变动金额不应计入交易价格
④合同开始日后，非现金对价的公允价值因对价形式以外的原因而发生变动的，应当作为可变对价，按照与计入交易价格的可变对价金额的限制条件相关的规定进行处理

4. 应付客户对价

表七 应付客户对价

①将该应付对价冲减交易价格，但应付客户对价是为了自客户取得其他可明确区分商品的除外
②企业应付客户对价是为了向客户取得其他可明确区分商品的，应当采用与企业其他采购相一致的方式确认所购买的商品
③企业应付客户对价超过向客户取得可明确区分商品公允价值的，超过金额应当冲减交易价格
④向客户取得的可明确区分商品公允价值不能合理估计的，企业应当将应付客户对价全额冲减交易价格
⑤在将应付客户对价冲减交易价格处理时，企业应当在确认相关收入与支付（或承诺支付）客户对价二者孰晚的时点冲减当期收入

(五) 将交易价格分摊至各单项履约义务

表八 将交易价格分摊至各单项履约义务

项目	内容	
会计处理原则	合同中包含多项履约义务时，应按各单项履约义务的单独售价相对比例标准分摊交易价格	
单独售价的确认	市场价	
	估计价	市场调整法
		成本加成法
		余值法

(六) 履行每一单项履约义务时确认收入

表九 履行每一单项履约义务时确认收入

项目	内容	
会计处理原则	时点履约的	按控制权转移确认收入
	期间履约的	按履约进度确认收入
期间履约	满足如下条件之一，即可界定为期间履约	①客户在企业履约的同时取得并消耗企业履约所带来的经济利益
		②客户能控制企业履约过程中在建商品
		③产出商品具有不可替代用途，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项
	履约进度的确认方法	①产出法
		②投入法
【注】当期收入 = 总收入 × 履约进度 - 确认过的收入 当期成本 = 总成本 × 履约进度 - 确认过的成本		
特殊情况	①履约进度不能合理确认时，已发生的成本预计能够补偿，则以发生的成本额确认收入	
	②每个资产负债表日，重估履约进度，出现变化按会计估计变更处理	

续表

项目	内容	
时点 履约	控制权转移 的迹象	①企业就该商品享有现时收款权利
		②企业已将商品的法定所有权转移给了客户
		③企业已将商品的实物转移给了客户
		④企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬
		⑤客户已接受该商品

【注】商品实物转移不一定意味着控制权转移的情况（见表十）

表十 商品实物转移不一定意味着控制权转移的情况

委托 代销 安排	视同买断 (非包销)	①委托方收入确认时间：收到代销清单确认收入
		②受托方有定价权
		③受托方收入确认时间：卖出商品时确认收入（受托方视为自有商品销售）
	收取手续费	①委托方收入确认时间：收到代销清单确认收入
②受托方无定价权		
③受托方收入确认时间：有权收取手续费时确认收入		
	包销	委托方发出商品时确认收入，与一般商品销售处理相同
售后 代管 商品 安排	<p>企业除了考虑客户是否取得商品控制权的迹象之外，还应当同时满足下列条件，才表明客户取得了该商品的控制权：</p> <p>a. 该安排必须具有商业实质，例如该安排是应客户的要求而订立的；</p> <p>b. 属于客户的商品必须能够单独识别，例如将属于客户的商品单独存放在指定地点；</p> <p>c. 该商品可以随时应客户要求交付给客户；</p> <p>d. 企业不能自行使用该商品或将该商品提供给其他客户</p>	

考点2 合同成本

表十一 合同成本

项目	内容	
合同履约成本	企业履行合同发生的成本如果形成存货、固定资产和无形资产的，按相关准则处理	
	不属于其他准则规范的，在同时满足如下条件时，应作为合同履约成本确认为一项资产	①该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关； ②该成本增加了企业未来用于履行（或持续履行）履约义务的资源； ③该成本预期能够收回
	如下支出，列当期损益	①管理费用（明确由客户承担的除外）； ②非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用； ③与履约义务中已履行部分相关的支出； ④无法在尚未履行的与已履行的履约义务之间区分的支出
	合同履约成本中初始确认时摊销期不超过一年或一个正常营业周期的期末余额合计，减去“合同履约成本减值准备”，列为存货项目	
	合同履约成本中初始确认时摊销期超过一年或一个正常营业周期的期末余额合计，减去“合同履约成本减值准备”，列为其他非流动资产项目	
合同取得成本	企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应确认为合同取得成本	
	合同取得的增量成本以外的支出，列当期损益（明确由客户承担的除外）	①差旅费； ②投标费； ③尽职调查费； ④律师费
	摊销期在一年内的	可以简化处理计入当期损益；或减去“合同取得成本减值准备”，列其他流动资产项目
	摊销期超一年的	减去“合同取得成本减值准备”，列其他非流动资产项目

续表

项目	内容	
合同成本的摊销	借：销售费用、主营业务成本 合同取得成本减值准备、合同履约成本减值准备 贷：合同取得成本、合同履约成本	
合同成本的减值	合同履约成本和合同取得成本的账面价值高于如下两项差额的，计提减值准备	转让与该资产相关的商品预期能够取得的剩余对价 为转让该相关商品估计将要发生的成本
	会计分录	借：资产减值损失 贷：合同履约成本减值准备 合同取得成本减值准备
	此减值可以恢复，但不得超过计提数	
建造合同的账务处理	①核定当期发生的履约成本	借：合同履约成本 贷：原材料、应付职工薪酬
	②确认合同收入	借：合同结算 贷：主营业务收入
	③确认合同成本	借：主营业务成本 贷：合同履约成本
	④合同约定结款及增值税的认定	借：应收账款 贷：合同结算 应交税费——应交增值税（销项税额）
	⑤实际收款	借：银行存款 贷：应收账款
	⑥合同预计损失	借：主营业务成本 贷：预计负债

考点3 特殊商品销售的会计处理

(一) 现金折扣、商业折扣的会计处理

表十二 现金折扣、商业折扣的会计处理

项目	会计处理		
现金折扣	不影响收入	不影响增值税	发生时列“财务费用”
商业折扣	折后列收入	折后计税	无账务处理

(二) 销货折让及销售退回的会计处理

表十三 销货折让及销售退回的会计处理

项目	会计处理		
销售折让	①发生时冲减当月的销售收入及销项税； ②年报的销售收入在资产负债表日后期间折让，则按资产负债表日后调整事项处理		
销售退回	发出商品未确认收入即退的	借：库存商品 贷：发出商品	
	一般销售退回	冲减退货当月的收入及成本，有现金折扣的一并反冲	
	附退货条件的商品销售	有退货概率的	发出商品时只确认预计不会退货部分的收入和成本；退货期满时根据实际退货数量进行修正
		无退货概率的	发货时作移库处理，退货期满时再确认未退部分的收入和成本
年报的销售在资产负债表日后期间退货	按资产负债表日后调整事项处理		

【注】附有退货条件的商品销售的一般账务处理（见表十四）←

表十四 附有退货条件的商品销售的一般账务处理

项目	会计处理
①赊销实现收入时	借：应收账款 [全部价税] 贷：主营业务收入 [总售价 × 预计不会退货的比率] 预计负债 [总售价 × 预计退货率] 应交税费——应交增值税（销项税额） 同时： 借：主营业务成本 [总成本 × 预计不会退货的比率] 应收退货成本 [总成本 × 预计退货率] 贷：库存商品 [总成本]
②到期收款时	借：银行存款 贷：应收账款
③预计退货率调整时	如果调低退货率： 借：预计负债 贷：主营业务收入 同时： 借：主营业务成本 贷：应收退货成本
④退货期满时	如果调高退货率，则反之 如果退货率与预计相同： 借：库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税（销项税额） 贷：银行存款 应收退货成本

续表

项目	会计处理
④ 退货 期满时	如果退货率低于预计标准： 借：库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税（销项税额） 贷：银行存款 应收退货成本 主营业务收入 同时： 借：主营业务成本 贷：应收退货成本
	如果退货率高于预计标准： 借：库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税（销项税额） 主营业务收入 贷：银行存款 应收退货成本 主营业务成本

（三）附有质量保证条款的销售

表十五 附有质量保证条款的销售

项目	会计处理
法定质保	借：销售费用 贷：预计负债
延保	延保收费时： 借：银行存款 贷：合同负债
	延保服务发生时： 借：合同负债 贷：主营业务收入

(四) 主要责任人和代理人

表十六 主要责任人和代理人

项目	内容
企业应当根据其向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其身份是主要责任人还是代理人	
(1) 转让商品前能够控制该商品的	①主要责任人； ②按照已收或应收对价确认收入
(2) 转让商品前不能够控制该商品的	①代理人； ②按照预期有权收取的佣金或手续费确认收入

(五) 售后回购的会计处理

表十七 售后回购的会计处理

项目	会计处理	
(1) 企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的	回购价高于售价	本质是抵押借款 ①出售时： 借：银行存款 贷：其他应付款 应交税费——应交增值税（销项税额） ②计提利息费用时： 借：财务费用 贷：其他应付款 ③回购时： 借：其他应付款 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
	回购价低于售价	本质是出租

续表

项目	会计处理
(2) 企业应客户要求回购商品的	企业负有应客户要求回购商品义务的，应当在合同开始日评估客户是否具有行使该要求权的重大经济动因。客户具有行使该要求权重大经济动因的（即客户行使该要求权的可能性很大），企业应当将售后回购作为租赁交易或融资交易，按照第（1）种情形的规定进行会计处理；否则，企业应当将其作为附有销售退回条款的销售交易，进行会计处理

第十二章 政府补助

考点1 与资产相关的政府补助的会计处理

表一 与资产相关的政府补助的会计处理

项目	总额法	净额法
取得财政拨款时	借：银行存款 贷：递延收益	借：银行存款 贷：递延收益
取得资产时	借：××资产 贷：银行存款	借：××资产 贷：银行存款
	【注】公允价值不可靠计量时以名义金额计量	同时： 借：递延收益 贷：××资产
摊销或折旧时	借：××费用 贷：累计折旧等 同时： 借：递延收益 贷：其他收益、营业外收入	按净额标准摊销： 借：××费用 贷：累计折旧等
处置时	需将未摊完的递延收益转入处置损益	正常处置即可

【注】与企业日常活动相关的政府补助，应当按照经济业务实质，计入其他收益或冲减相关成本费用。与企业日常活动无关的政府补助，计入营业外收支。

考点2 与收益相关的政府补助的会计处理

表二 与收益相关的政府补助的会计处理

项目	内容
补偿以后期间的相关成本费用或损失的	借：银行存款 贷：递延收益
	借：递延收益 贷：××费用、营业外支出〔净额法〕 其他收益、营业外收入〔总额法〕
补偿已发生的费用或损失的	借：银行存款 贷：××费用、营业外支出〔净额法〕 其他收益、营业外收入〔总额法〕

第十三章 所得税

考点1 暂时性差异的确定

(一) 常见资产的暂时性差异

表一 常见资产的暂时性差异

项目	内容		
固定资产	折旧方法不同、折旧期限不同、减值提取形成差异		
无形资产	摊销期不同、摊销方法不同、减值提取、无期限的无形资产造成差异		
	无形资产研发支出在税务上允许追扣75%的会计处理	研究费用	永久性差异
		开发费用	费用化部分
资本化部分	形成可抵扣差异，但按永久性差异处理		
投资性房地产	成本模式	参照固定资产和无形资产的会计处理	
	公允模式	税务上按固定资产或无形资产正常提折旧或摊销，会计上以公允口径进行期末计价，不提折旧（摊销）和减值，由此形成的差异属于暂时性差异，但性质不确定	
存货、应收款项	减值提取形成可抵扣暂时性差异		
交易性金融资产	税务上按成本口径计量，会计上以公允价值口径计量，由此形成性质不确定的暂时性差异		

续表

项目	内容
其他债权投资、其他权益工具投资	税务上按成本口径计量，会计上以公允价值口径计量，由此形成性质不确定的暂时性差异，但此暂时性差异不调整“所得税费用”，而是调整“其他综合收益”
债权投资	减值提取形成可抵扣差异

(二) 常见负债的暂时性差异

表二 常见负债的暂时性差异

项目	内容	
预计负债	产品质量保证金、违约金形成的	可抵扣暂时性差异
	罚款、担保义务形成的	永久性差异
合同负债	税务上与会计上均以发出商品为收入确认点	无差异
	税务上将预收定金视为收入实现时	可抵扣暂时性差异

(三) 不形成资产或负债也匹配暂时性差异的情况

表三 不形成资产或负债也匹配暂时性差异的情况

项目	内容
超标广告费	超标广告费用匹配可抵扣暂时性差异
未弥补亏损	5年内的亏损匹配可抵扣暂时性差异

(四) 特殊资产匹配的暂时性差异

表四 特殊资产匹配的暂时性差异

项目	内容
商誉	商誉一般只有在减值提取时作可抵扣暂时性差异认定，其余差异一般不认定
与资产相关的政府补助	与资产相关的政府补助，税法认定在收到资产当期确认“营业外收入”等计入当年应税所得，而会计则摊入各服务期认定，由此形成可抵扣暂时性差异

续表

项目	内容
长期股权投资	(1) 成本法下分红认定的投资收益属于永久性差异; (2) 权益法下如果没有明确的回收计划, 则会计和税法差异按非暂时性差异处理, 如果有明确的回收计划, 则按暂时性差异处理

(五) 常见永久性差异

表五 常见永久性差异

项目	内容
会计认定为收入税务不认定	国债利息收入等
税务认定为支出会计上不认定	研发费用的追扣
会计认定为支出税务上不认定	①罚没支出; ②担保支出; ③超标招待费用; ④超标利息负担; ⑤非公益性捐赠支出 【备注】 超标的公益性捐赠支出属于可抵扣暂时性差异
税务认定为收入会计上不认定	税务上视同销售在会计上不作销售处理

考点2 资产负债表债务法计算原理

表六 资产负债表债务法计算原理

项目	内容	
税前利润	来自会计口径利润	
永久性差异	+	会计认定为支出税务上不认定
		税务认定为收入会计上不认定
	-	会计认定为收入税务上不认定
		税务认定为支出会计上不认定

续表

项目		内容					
可抵扣暂时性差异	+	新增可抵扣差异	资产	账面价值	小于	计税基础	可抵扣差异
	-	转回可抵扣差异			大于		应纳税差异
应纳税暂时性差异	-	新增应纳税差异	负债	价值	大于	基础	可抵扣差异
	+	转回应纳税差异			小于		应纳税差异
应纳税所得额	由上述步骤推算认定						
应交所得税	应交所得税 = 应纳税所得额 × 税率						
递延所得税资产	借	新增可抵扣差异 × 税率	递延所得税收益		税率修改时： 期末暂时性差异余额 × 新税率 - 期初暂时性差异 × 旧税率 = 本期递延所得税资产(负债)的发生额		
	贷	转回可抵扣差异 × 税率	递延所得税费用				
递延所得税负债	贷	新增应纳税差异 × 税率	递延所得税费用				
	借	转回应纳税差异 × 税率	递延所得税收益				
所得税费用							

第十四章 外币折算

考点1 外币交易的会计处理

(一) 记账本位币的选择

表一 记账本位币的选择

项目	内容
企业选定记账本位币,应当考虑的因素	<p>①该货币主要影响商品和劳务的销售价格,通常以该货币进行商品和劳务的计价和结算;</p> <p>②该货币主要影响商品和劳务所需人工、材料和其他费用,通常以该货币进行上述费用的计价和结算;</p> <p>③融资活动获得的货币以及保存从经营活动中收取款项所使用的货币</p>
企业选定境外经营的记账本位币,应当考虑的因素	<p>①境外经营对其所从事的活动是否拥有很强的自主性——没有自主性则选择与境内企业相同的记账本位币,有自主性的则选择不同的货币作为记账本位币;</p> <p>②境外经营活动中与企业的交易是否在境外经营活动中占有较大比重——占较大比重的选择与境内企业相同的记账本位币,不占较大比重的则选择不同的货币作为记账本位币;</p> <p>③境外经营活动产生的现金流量是否直接影响企业的现金流量、是否可以随时汇回——直接影响且可随时汇回的应选择与境内企业相同的记账本位币,否则则选择不同的记账本位币;</p> <p>④境外经营活动产生的现金流量是否足以偿还其现有债务和可预期的债务——不足以偿还的,应选择与境内企业相同的记账本位币,反之,应选择其他货币</p>

(二) 特殊外币业务的会计处理

表二 特殊外币业务的会计处理

项目	会计处理
外币兑换	关注外币兑换时财务费用的计算。 当买入外币时： 借：银行存款——外币户 [按记账汇率折算] 财务费用 [汇兑损失] 贷：银行存款——人民币户 [应以银行挂牌卖出价来折算] 当卖出外币时： 借：银行存款——人民币户 [应以银行挂牌买入价来折算] 财务费用 [汇兑损失] 贷：银行存款——外币户 [按记账汇率折算]
接受外币资本投资	接受外币资本投资时只能采用投资当日的市场汇率折算

(三) 期末外币账户汇兑损益的归属

表三 期末外币账户汇兑损益的归属

项目	汇兑损益归属
资本化	计入相关资产成本
筹建期	记入“管理费用”
正常经营期	记入“财务费用”

(四) 外币非货币性项目期末汇率调整的处理

表四 外币非货币性项目期末汇率调整的处理

项目	内容
存货	存货可变现净值的计算中采用的预计售价如为外币表达，则需根据期末现行汇率折算为记账本位币认定
交易性金融资产	交易性金融资产（股票类）的投资对象如为外币标价，则期末依据最新市价匹配当日市场汇率认定其记账本位币价值，并以此推定其公允价值变动损益

续表

项目	内容	
以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产	外币非货币性项目	期末外币标价 × 现行汇率 - 调整前的账面余额 = “其他综合收益”调整额
	外币货币性项目	(期末外币标价 - 上期末外币标价) × 现行汇率 = “其他综合收益”调整额
		上期末外币标价 × (期末现行汇率 - 上期末现行汇率) = “财务费用”调整额

考点2 外币财务报表折算

表五 外币财务报表折算

项目		内容
1. 外币报表折算汇率的选择		
资产负债表	资产、负债	资产负债表日的即期汇率（期末现行汇率）
	实收资本、资本公积	发生时的即期汇率（历史汇率）
	盈余公积	Σ 每期计提额 × 每期的平均汇率
	未分配利润	所有者权益变动表轧平数
利润表	收入、支出	一般用平均汇率，也可用交易发生日的即期汇率
2. 包含境外经营的合并财务报表编制的特别处理		
企业境外经营为子公司的情况下，企业在编制合并报表时，对于境外经营财务报表的折算差额，归属于母公司应分担的部分在合并资产负债表和合并所有者权益变动表中所有者权益项目下作为“其他综合收益”项目列示，属于子公司少数股东应分担的部分应并入“少数股东权益”项目列示		
3. 境外经营的处置		
企业在处置境外经营时，应当将资产负债表中所有者权益项目下列示的、与该境外经营相关的外币财务报表折算差额，自所有者权益项目转入处置当期损益；部分处置境外经营的，应当按处置的比例计算处置部分的外币财务报表折算差额，转入处置当期损益		

第十五章 财务报告

考点1 财务报告概述

表一 财务报告概述

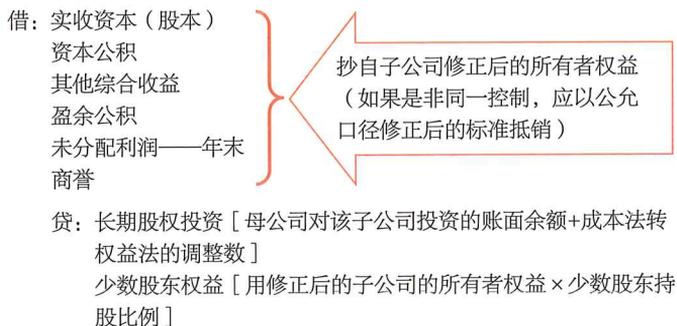
1. 现金流量表的编制方法——掌握正表的项目归属	
2. 合并范围的确认——控制的界定	
3. 合并报表的前期准备工作	
(1) 母公司的长期股权投资成本法转权益法需作五步追溯	
追溯一：初始投资的追溯	如为商誉，无须追溯； 如为负商誉，则追溯如下： 借：长期股权投资 贷：未分配利润 [追溯当年的，则贷“营业外收入”]
追溯二：被投资方分红的追溯	借：投资收益 [当年分红的追溯] 未分配利润 [以前年度分红的追溯] 贷：长期股权投资
追溯三：被投资方盈亏的追溯	借：长期股权投资 贷：投资收益 [当年盈余的追溯] 未分配利润 [以前年度盈余的追溯] 如为亏损，则反之 【注】如果是非同一控制的背景，需以子公司公允后的净利润为调整依据，且不考虑母、子公司之间的顺逆未实现内部损益
追溯四：被投资方其他综合收益的影响	借：长期股权投资 贷：其他综合收益 或反之

续表

追溯五：被投资方其他所有者权益变动的影响	借：长期股权投资 贷：资本公积 或反之
(2) 统一母、子公司的会计政策	
(3) 统一母、子公司的会计期间	
(4) 对子公司以外币表示的财务报表进行折算	
(5) 收集编制合并财务报表的相关资料	
(6) 如果属于非同一控制下的企业合并，还需将子公司的资产、负债调整至公允价值口径	
调增公允价值	借：××资产、负债 贷：资本公积
调整少摊的费用	借：未分配利润——年初数 [以前年度少摊的费用] ××费用 [当年少摊的费用] 贷：××资产

考点2 合并报表中关键抵销分录的编制

(一) 母公司的长期股权投资与子公司所有者权益的抵销



图一 母公司的长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

(二) 母公司的投资收益与子公司利润分配的抵销

借：投资收益 [子公司净利润 (非同一控制下需调整至公允口径) × 母公司的持股比例]

少数股东损益 [子公司净利润 (非同一控制下需调整至公允口径) × 少数股东持股比例]

未分配利润——年初

贷：提取盈余公积

对所有者 (或股东) 的分配

未分配利润——年末



图二 母公司的投资收益与子公司利润分配的抵销

(三) 内部债权、债务的抵销——内部应收账款、应付账款的抵销

表二 内部债权、债务的抵销——内部
应收账款、应付账款的抵销

项目	内容
根据期末应收账款的账面余额	借：应付账款 贷：应收账款
根据期初应收账款账面余额 × 坏账估计百分比	借：应收账款 贷：未分配利润——年初
当期内部应收账款如追提坏账准备	借：应收账款 贷：信用减值损失
当期内部应收账款如冲回多提坏账准备	借：信用减值损失 贷：应收账款

(四) 存货内部交易抵销

表三 存货内部交易抵销

项目	内容
内部交易的买方当年购入存货当年并未售出时	借：营业收入 贷：营业成本 存货

续表

项目	内容
内部交易的买方当年购入存货 当年全部售出	借：营业收入 贷：营业成本
当年购入的存货，留一部分卖 一部分	①先假定都卖出去： 借：营业收入 贷：营业成本 ②再对留存存货的虚增价值进行抵销： 借：营业成本 贷：存货
上年购入的存货，本年全部留存	借：未分配利润——年初 贷：存货
上年购入的存货，本年全部售出	借：未分配利润——年初 贷：营业成本
上年购入的存货，本年留一部分， 卖一部分	①先假定都售出： 借：未分配利润——年初 贷：营业成本 ②再对留存存货的虚增价值作如下抵销： 借：营业成本 贷：存货
存货跌价准备在存货内部交易 中的处理	①先对上期多提的存货跌价准备进行反冲： 借：存货 贷：未分配利润——年初 ②对于本期末存货跌价准备的处理，先站在个别公司角度认定应提或应冲额，然后站在总集团角度再认定应提或应冲额，两相比较，补差即可。分录如下： 借：存货 贷：资产减值损失 或反之

(五) 固定资产内部交易抵销

表四 固定资产内部交易抵销

项目	内容
固定资产内部交易当年的抵销	如果售出方将自己的存货售出, 买方当作固定资产时: 借: 营业收入 [内部交易售价] 贷: 营业成本 [内部交易成本] 固定资产 [内部交易的利润]
	如果售出方售出的是固定资产则此公式修正如下: 借: 资产处置收益 [内部交易收益] 贷: 固定资产 [内部交易收益]
	借: 固定资产 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额] 贷: 管理费用 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额]
固定资产内部交易以后年度的抵销	借: 未分配利润——年初 [内部交易的利润] 贷: 固定资产 [内部交易的利润] 借: 固定资产 [内部交易收益在以前年度造成的折旧多计额] 贷: 未分配利润——年初 [内部交易收益在以前年度造成的折旧多计额] 借: 固定资产 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额] 贷: 管理费用 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额]
固定资产到期清理时的抵销	借: 未分配利润——年初 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额] 贷: 管理费用 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额]
固定资产提前清理时相关抵销	借: 未分配利润——年初 [内部交易的利润] 贷: 资产处置收益 [内部交易的利润] 借: 资产处置收益 [内部交易收益在以前年度造成的折旧多计额] 贷: 未分配利润——年初 [内部交易收益在以前年度造成的折旧多计额] 借: 资产处置收益 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额] 贷: 管理费用 [内部交易收益造成的当期折旧的多计额]

(六) 无形资产内部交易抵销

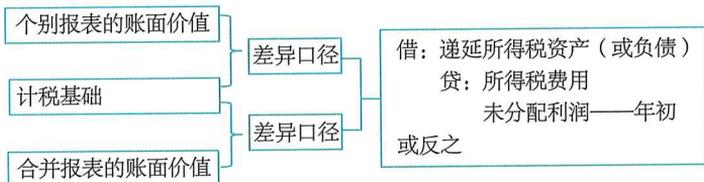
类似于固定资产内部交易抵销处理

(七) 集团内部现金流量的抵销处理

借：现金流出

贷：现金流入

(八) 集团角度所得税的会计处理



图三 集团角度所得税的会计处理

第十六章》》 会计政策、会计

估计变更和差错更正

考点1 会计政策变更与会计估计变更的界定

表一 会计政策变更与会计估计变更的界定

项目	会计政策变更		会计估计变更
界定	会计具体准则的变更		估计指标的变更
衔接方法	①追溯调整法； ②未来适用法		未来适用法
会计处理原则	追溯调整法	未来适用法	①在当期和以后各期直接用新的估计即可； ②估计变更当年需在报表附注比对新估换旧估对当年净利润的影响数
	将以前年度的旧政策核算口径全部更新为新口径	①在当期和以后各期直接用新的政策即可； ②估计变更当年需在报表附注比对新政策换旧政策对当年净利润的影响数	

【注】要熟练掌握会计政策变更和会计估计变更的典型事例。

考点2 会计政策变更核算方法的选择标准

表二 会计政策变更核算方法的选择标准

项目	核算方法的选择标准
官方推行的政策变更	①按官方要求的衔接方法去改； ②官方未公布衔接方法的，按追溯调整法进行会计处理
自主变更会计政策的	追溯调整法
如果无法计算出累积影响数	只能采用未来适用法

第十七章 资产负债表日后事项

考点1 调整事项与非调整事项的辨认

表一 调整事项与非调整事项的辨认

项目	资产负债表日是否存在	对财务报表是否有重大影响
调整事项	在资产负债表日或以前已经存在，资产负债表日后得以证实的事项	对按资产负债表日存在状况编制的会计财务报表产生重大影响的事项
非调整事项	资产负债表日并未发生或存在，完全是日后发生的事项	对理解和分析会计财务报告有重大影响的事项

考点2 常见的调整事项和非调整事项

表二 常见的调整事项和非调整事项

项目	内容
常见调整事项	(1) 年报差错在资产负债表日后期间被发现； (2) 年报销售在资产负债表日后期间被退货或折让； (3) 年报减值损失在资产负债表日后期间修正； (4) 年报或有事项在资产负债表日后期间有了结论

续表

项目	内容
常见非调整事项	(1) 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺； (2) 资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化； (3) 资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失； (4) 资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债； (5) 资产负债表日后资本公积转增资本； (6) 资产负债表日后发生巨额亏损； (7) 资产负债表日后发生企业合并或处置子企业； (8) 资产负债表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润

【考点经纬】会计政策变更、重大前期会计差错更正及资产负债表日后调整事项的会计处理比较

【比对一】账务处理程序比较（见表三）

表三 账务处理程序比较

1. 处理本质
<p>无论是会计政策变更、重大前期会计差错更正还是资产负债表日后调整事项，其处理的本质都是要将以前的业务追溯调整成最新口径，所以先想当初的原始分录是怎么作的，再想想应当达到什么标准，而后将其差额修补上即为第一笔分录。</p> <p>①当要调整的事项造成以前年度的利润少计时（以前年度的收入少计或费用多计时）</p> <p>相关会计分录如下：</p> <p>比如，固定资产折旧、无形资产摊销多提：</p> <p>借：累计折旧 累计摊销</p> <p> 贷：以前年度损益调整——管理费用等 [代替的是当初多提的折旧费用]</p> <p>②当要调整的事项造成以前年度的利润多计时（以前年度的收入多计或费用少计时）</p> <p>相关会计分录如下：</p>

续表

1. 处理本质		
<p>比如，固定资产、无形资产少摊了费用： 借：以前年度损益调整——管理费用等 [代替的是当初少摊的费用] 贷：累计折旧 累计摊销</p>		
2. 调整所得税影响		
(1) 三种业务的所得税处理原则		
<p>会计政策变更的所得税问题</p>	<p>重大前期会计差错更正的所得税问题</p>	<p>资产负债表日后调整事项的所得税问题</p>
<p>由于会计政策的变更通常是会计行为而不是税务行为，一般不影响应交所得税，所谓的影响也仅限于“递延所得税资产”或“递延所得税负债”的影响。由此推论： 考虑所得税影响需满足的条件：基于会计政策的变更产生了新的暂时性差异</p>	<p>①如果该差错影响到了应税所得口径，则应调整“应交税费——应交所得税”； ②如果该差错影响到了暂时性差异，则应调整“递延所得税资产”或“递延所得税负债”； ③如果会计差错更正属于资产负债表日后调整事项则需参照资产负债表日后事项的所得税处理原则</p>	<p>①调整年报期间的“应交税费——应交所得税”的条件：该调整事项影响到了应税所得口径； ②调整“递延所得税资产”或“递延所得税负债”的情况：调整事项影响到了暂时性差异</p>
(2) 根据上述原则分析后认定所得税费用影响额		
<p>①调减所得税费用</p>	<p>借：应交税费 [或递延所得税资产或递延所得税负债] 贷：以前年度损益调整</p>	
<p>②调增所得税费用</p>	<p>借：以前年度损益调整 贷：应交税费 [或递延所得税资产或递延所得税负债]</p>	

续表

3. 将税后影响转入“利润分配——未分配利润”	
(1) 调减税后净利时	借：利润分配——未分配利润 贷：以前年度损益调整
(2) 调增税后净利时	借：以前年度损益调整 贷：利润分配——未分配利润
4. 调整多提或少提的盈余公积	
(1) 调减盈余公积时：	借：盈余公积 贷：利润分配——未分配利润
(2) 调增盈余公积时：	借：利润分配——未分配利润 贷：盈余公积

【注】对于会计政策变更的处理，还应将前面分录合并，即不允许出现“以前年度损益调整”科目，其他情况则无此必要。

【比对二】报表修正比较（见表四）

表四 报表修正比较

会计政策变更	会计差错更正	资产负债表日后事项
(1) 发生当期的资产负债表的上年年末余额； (2) 利润表的上期金额； (3) 所有者权益变动表的第一部分	(1) 发生当期的资产负债表的上年年末余额； (2) 利润表的上期金额； (3) 所有者权益变动表的第一部分	(1) 年度资产负债表的期末余额； (2) 年度利润表的本期金额； (3) 年度所有者权益变动表； (4) 发生此业务当月的资产负债表的上年年末余额

第十八章 政府会计

考点1 政府会计概述

(一) 会计要素

表一 会计要素

政府预算会计要素	政府财务会计要素
①预算收入; ②预算支出; ③预算结余	①资产; ②负债; ③净资产; ④收入; ⑤费用

(二) 财务报表体系

表二 财务报表体系

政府预算会计报表	政府财务会计报表
①预算收入支出表; ②预算结转结余变动表; ③财政拨款预算收入支出表	①资产负债表; ②收入费用表; ③净资产变动表; ④现金流量表

考点2 国库集中支付业务的核算

(一) 财政直接支付方式

表三 财政直接支付方式

项目	财务会计	预算会计
由财政直接支付的支出,单位收到“财政直接支付入账通知书”时	借: 库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、单位管理费用 贷: 财政拨款收入	借: 事业支出、行政支出 贷: 财政拨款预算收入
年终依据本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数的差额	借: 财政应返还额度 贷: 财政拨款收入	借: 资金结存——财政应返还额度 贷: 财政拨款预算收入
下年度恢复财政直接支付额度后,单位在使用预算结余资金时	借: 库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、单位管理费用 贷: 财政应返还额度	借: 事业支出、行政支出 贷: 资金结存——财政应返还额度

(二) 财政授权支付方式

表四 财政授权支付方式

项目	财务会计	预算会计
收到“财政授权支付到账通知书”后,根据通知书所列数额	借: 零余额账户用款额度 贷: 财政拨款收入	借: 资金结存——零余额账户用款额度 贷: 财政拨款预算收入

续表

项目		财务会计	预算会计
支出额度时		借：库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、单位管理费用 贷：零余额账户用款额度	借：行政支出、事业支出 贷：资金结存——零余额账户用款额度
财政授权支付年终结余资金的账务处理	①年终，单位依据代理银行提供的对账单注销额度时	借：财政应返还额度 贷：零余额账户用款额度	借：资金结存——财政应返还额度 贷：资金结存——零余额账户用款额度
	②下年年初恢复额度时，单位依据代理银行提供的额度恢复到账通知书	借：零余额账户用款额度 贷：财政应返还额度	借：资金结存——零余额账户用款额度 贷：资金结存——财政应返还额度
	③如果单位本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，根据两者的差额（未下达的用款额度）	借：财政应返还额度 贷：财政拨款收入	借：资金结存——财政应返还额度 贷：财政拨款预算收入
	④如果下年度收到财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度	借：零余额账户用款额度 贷：财政应返还额度	借：资金结存——零余额账户用款额度 贷：资金结存——财政应返还额度

第十九章》》民间非营利组织 会计

考点 民间非营利组织会计

表一 民间非营利组织会计

项目	内容
(1) 民间非营利组织的会计要素界定	资产、负债、净资产、收入、费用
(2) 民间非营利组织的会计核算	



下篇

密押试卷

JIU MING DAO CAO

密押试卷（一）

一、单项选择题（本类题共10小题，每小题1.5分，共15分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。）

1. 甲公司是一家工业企业，属于增值税一般纳税人，采用实际成本法核算材料成本。2020年4月1日该公司购入M材料100件，每件不含税买价为1 000元，增值税税率为13%，取得货物运输业增值税专用发票，运费1 000元，增值税90元；另发生保险费400元和装卸费422元。验收入库时发现损耗2件，属于合理损耗范畴。则该批材料的入账成本为（ ）元。
A. 101 822 B. 114 912 C. 101 400 D. 101 000
2. 甲企业对某一项生产设备进行改良，该生产设备原价为500万元，已提累计折旧50万元，已提固定资产减值准备100万元。改良中发生各项支出共计100万元，符合固定资产确认条件。改良时被替换部分的账面价值为20万元。则该项固定资产的入账价值为（ ）万元。
A.450 B.350 C.430 D.330
3. 企业处置一项以公允价值模式计量的投资性房地产，实际收到的金额为200万元，投资性房地产的账面余额为160万元，其中成本为140万元，公允价值变动为20万元。该项投资性房地产是由自用房地产转换的，转换日公允价值大于账面价值的差额为20万元。假设不考虑相关税费，则处置该项投资性房地产时影响收益的金额为（ ）万元。
A.60 B.-60 C.80 D.-80
4. 甲公司2020年4月3日自证券市场购入乙公司发行的股票1万股，每股买价30元，另付交易费用1万元。乙公司已于3月1日宣告分红，每股红利为0.7元，于4月10日发放，甲公司将购入的乙公司股票作为交易性金融资产核算。2020年6月30日股价为每股31元，2020年8月10日乙公司再次宣告分红，每股0.8元，于8月15日发放。2020年12月31日股价为每股33元。2021年2月5日甲公司出售该投资，卖价为每股40元，另支付交易费用2万元。甲公司因该交易性金融资产应确认的累计投资收益为（ ）万元。
A. -1 B. 8.5 C. 8.7 D. 4.8
5. 2019年3月1日，甲公司与丙公司签订合同，向其销售A、B两项商品，A商品的单独售价为10 000元，B商品的单独售价为30 000元，合同价款为35 000元。合同约定，A商品于合同开始日交付，B商品在一个月之后交付，只有当两项商品全部交付之后，甲公司才有权收取35 000元的合同对价。假定A商品和B商品分

别构成单项履约义务，其控制权在交付时转移给客户。假定不考虑相关税费影响。基于上述资料，如下指标中不正确的是（ ）。

- A. 分摊至A商品的合同价款为8 750元
- B. 分摊至B商品的合同价款为26 250元
- C. 交付A商品时确认35 000元的收入
- D. 交付B商品时确认26 250元的收入

6. 2×18年2月，甲企业需购置一台环保设备，预计价款为3 000万元，因资金不足，按相关规定向有关部门提出补助1 080万元的申请。2×18年3月1日，政府相关部门批准了甲企业的申请并拨付甲企业1 080万元财政拨款（同日到账）。2×18年4月10日，甲企业购入环保设备并投入使用，实际成本为1 800万元，预计使用5年，预计净残值为0，采用直线法计提折旧。甲公司采用总额法对与资产相关的政府补助进行核算，并采用与固定资产相同的折旧率进行分摊，不考虑其他因素，甲企业2×18年应确认的其他收益金额为（ ）万元。

- A. 780
- B. 216
- C. 162
- D. 144

7. 关于以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的重分类的会计处理，下列表述不正确的是（ ）。

- A. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的，不影响其实际利率和预期信用损失的计量
- B. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的，应将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值
- C. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，应当继续以公允价值计量该金融资产
- D. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，之前计入其他综合收益的累计利得或损失不必作转出处理

8. 2019年12月31日，某公司在对某项固定资产的账面价值进行检查时，发现存在减值迹象。该固定资产的原价为200万元，累计折旧为50万元，固定资产减值准备为20万元，预计尚可使用年限为5年。根据2019年12月31日的市场情况，如果将该固定资产予以出售，预计可获得的出售价款为90万元，清理费用3万元；如果继续使用该固定资产，预计未来5年可获得的未来现金流量折现值为120万元。假定减值测试后固定资产的预计净残值为10万元，采用直线法计提折旧。不考虑其他因素，2020年该固定资产应提折旧额为（ ）万元。

- A. 22
- B. 15
- C. 20
- D. 12.5

9. 在财政授权支付方式下，甲事业单位进行的下列财务会计处理中，不正确的是（ ）。

- A. 年末，本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数的，根据

- 未下达的用款额度，借记“财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款收入”科目
- B. 下年年初，单位根据代理银行提供的“上年度注销额度恢复到账通知书”作恢复额度的处理，借记“财政应返还额度”科目，贷记“零余额账户用款额度”科目
- C. 下年年初，单位收到财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度，借记“零余额账户用款额度”科目，贷记“财政应返还额度”科目
- D. 年末将零余额账户用款额度注销后，零余额账户用款额度不再有余额

10. 下列不属于民间非营利组织会计要素的是（ ）。

- A. 资产 B. 负债 C. 净资产 D. 支出

二、多项选择题（本类题共10小题，每小题2分，共20分。每小题备选答案中，有两个或两个以上符合题意的正确答案。请至少选择两个答案，全部选对得满分，少选得相应分值，多选、错选、不选均不得分。）

1. 下列业务中，影响企业营业利润的有（ ）。

- A. 坏账准备的计提
- B. 其他权益工具投资公允价值下降
- C. 交易性金融资产取得时的交易费用
- D. 无形资产报废损失

2. 关于企业所得税的核算，下列说法中正确的有（ ）。

- A. 资产负债表日，企业应当对递延所得税资产的账面价值进行复核
- B. 对于前期已确认的递延所得税资产，如果预计未来期间很可能无法取得足够的应纳税所得额用以利用递延所得税资产的利益的，应当减记递延所得税资产
- C. 如果可抵扣暂时性差异的转回期间较长，则应该对递延所得税资产进行折现
- D. 对于外购的无形资产因计提减值准备等原因所产生的暂时性差异，企业一般应确认相应的递延所得税影响

3. 下列有关存货入账成本的论断中，正确的有（ ）。

- A. 进口环节的关税计入存货成本
- B. 委托加工物资在收回后用于应税消费品的再加工然后再出售的，受托方代收代缴的消费税应计入存货成本
- C. 盘盈存货属前期重大差错
- D. 投资者投入存货的成本，按投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外

4. 企业长期股权投资按成本法核算时，下列事项中不会引起长期股权投资账面价值变动的有（ ）。

- A. 被投资单位以资本公积转增资本
- B. 持有期间被投资单位宣告分派现金股利
- C. 处置部分长期股权投资
- D. 被投资单位实现净损益

5. 下列关于职工薪酬的说法中,正确的有()。
- A. 企业向职工提供非货币性福利的,一般应按照公允价值计量
 - B. 企业发生的职工工资、津贴和补贴等短期薪酬,应当按照受益对象计入当期损益或相关资产成本
 - C. 我国企业职工休病假期间的工资通常属于累积带薪缺勤
 - D. 企业确认辞退福利产生的职工薪酬时,应将其计入当期损益
6. 属于境外经营的子公司在确定记账本位币时,应当考虑的因素有()。
- A. 境外经营对其所从事的活动是否具有很强的自主性
 - B. 与母公司交易占其交易总量的比重是否较大
 - C. 境外经营活动产生的现金流量是否直接影响企业的现金流量
 - D. 境外经营活动产生的现金流量是否可以随时汇回
7. 对于在某一时点履行的履约义务,企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入,在判断客户是否取得商品的控制权时,企业应当考虑的迹象有()。
- A. 客户已拥有该商品的法定所有权
 - B. 客户就该商品负有现时付款义务
 - C. 客户已接受该商品
 - D. 客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬
8. 下列各项中,属于会计政策变更的有()。
- A. 坏账准备的提取比例发生改变
 - B. 所得税核算方法由应付税款法改为资产负债表债务法
 - C. 投资性房地产的后续计量由成本模式改为公允价值模式
 - D. 2018年年初甲公司处置了子公司40%的股份,使得原持股比例由70%降至30%,后续影响达到重大程度,于是在2018年年初甲公司将剩余的30%股份的原成本法追溯为权益法
9. 下列涉及预计负债的会计处理中,不正确的有()。
- A. 待执行合同变成亏损合同时,应当立即确认预计负债
 - B. 重组计划对外公告前不应就重组义务确认预计负债
 - C. 因某产品质量保证而确认的预计负债,如企业不再生产该产品,应将其余额立即冲销
 - D. 对于未决诉讼,如果其引起的相关义务可能导致经济利益流出,企业就应当确认预计负债
10. 在金融资产的计量中,下列表述正确的有()。
- A. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产按照公允价值计量,发生的相关交易费用直接计入当期损益
 - B. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产初始计量时按照公允价值和发生的相关交易费用确认初始入账金额
 - C. 取得金融资产时购买价款中包含的已经宣告但尚未支付的现金股利或已到付

息期尚未支付的利息，应计入应收项目

D. 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，不计提减值

三、判断题（本类题共10小题，每小题1分，共10分。请判断每小题的表述是否正确。每小题答题正确的得1分，错答、不答均不得分，也不扣分。）

1. 重要性的应用需要依赖会计人员的职业判断，如果企业某项会计信息的省略或错报金额较小，则该信息就不属于重要的信息。（ ）
2. 综合性项目补助同时包含与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助，企业需要将其进行分解并分别进行会计处理；难以区分的，企业应当将其整体归类为与资产相关的政府补助进行处理。（ ）
3. 投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更，只有存在确凿证据表明其公允价值能够持续可靠取得的，才允许采用公允价值计量模式。（ ）
4. 使用寿命不确定的无形资产以及尚未达到预定可使用状态的无形资产，无论是否存在减值迹象，均至少应当于每年年末进行减值测试。（ ）
5. 企业难以将某项变更区分为会计政策变更还是会计估计变更的，应将其作为会计政策变更处理。（ ）
6. 因或有事项预期从第三方获得的补偿，补偿金额很可能收到的，应单独确认为一项资产。（ ）
7. 企业对金融负债的分类一经确定，后续期间不可以重分类。（ ）
8. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不需计提折旧或摊销，但应于每期期末进行减值测试，如果可收回金额小于账面价值，应计提减值准备。（ ）
9. 购建或者生产的资产的各部分分别完工，但必须等到整体完工后才可使用或者可对外销售的，应当在该资产整体完工时停止借款费用的资本化。（ ）
10. 合同中存在重大融资成分的，企业应当按照假定客户在取得商品控制权时即以现金支付的应付金额（即现销价格）确定交易价格。（ ）

四、计算分析题（本类题共2小题，共22分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）

1. 甲公司是一家大型物流企业，适用所得税率为25%，采用资产负债表债务法核算所得税，每年按净利润的10%提取法定盈余公积。2010—2020年发生如下经济业务：
资料一：甲公司于2010年12月31日购置一栋办公楼，买价为1 000万元，相关税费34万元，预计使用寿命为50年，假定土地使用权与地上建筑物无法合理分割。该房产预计残值收入40万元，预计清理费用6万元。甲公司采用直线法对此房产提取折旧（税法处理与会计上的处理口径一致）。
资料二：2014年1月1日甲公司将该办公楼对外出租，租期10年，每年年初收取租金30万元，当天即为出租日。因同地段的房地产交易不活跃，无法合理获取房产

的公允价格，甲公司采用成本模式对投资性房地产进行后续计量。

资料三：2016年年末因国家宏观调控，此办公楼发生事实贬值，预计可收回价值为550万元，预计使用期限、折旧方法均未变，但预计净残值调整为22万元。

资料四：2018年年初因甲公司所在城市在此办公楼附近建开发区，带来周边房产交易活跃，甲公司据此将投资性房地产的计量模式改为公允价值计量模式，根据2018年年初周边房产的市场价格推定此办公楼的公允价值为1 000万元。

资料五：2018年年末此办公楼公允价值为1 020万元。2019年年末此办公楼的公允价值为1 015万元。

资料六：2020年年初甲公司将该办公楼在房地产交易所出售，成交价为1 300万元。

假设不考虑其他相关税费。

要求：

- (1) 计算甲公司2016年年末提取办公楼的减值准备额，并编制会计分录。
- (2) 计算甲公司2017年提取的折旧额。
- (3) 编制甲公司2018年年初成本模式转为公允价值模式时的会计分录。
- (4) 编制甲公司2020年处置此房产时的会计分录。

2. A公司2×14年1月1日购入150万份B公司于当日公开发行的3年期的到期一次还本付息的一般公司债券，款项已用银行存款支付，该债券每份面值100元，实际支付价款为16 100万元，另支付交易费用97.3万元，票面利率为6%。A公司管理该债券的业务模式是以收取合同现金流量为目标。该项债券的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。假定A公司该项债券投资的实际利率为3%。A公司按年于每年年末计提利息。

要求：

- (1) 判断2×14年1月1日取得投资划分为金融资产的类别，编制投资时的会计分录。
- (2) 编制A公司在2×14年年末、2×15年年末、2×16年年末的相关的会计分录。
- (3) 假定2×15年6月30日，为筹集生产线扩建所需资金，A公司出售债券的50%，将扣除手续费后的款项9 100万元存入银行，当日该债券全部公允价值为18 300万元。对于该项债券投资的剩余部分，A公司将继续持有，但在合适的时候也可能对外出售。编制2×15年6月30日相关会计分录。

五、综合题（本类题共2小题，共33分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）

1. 甲公司2018年至2020年对乙公司股票投资的有关资料如下：

资料一：2018年1月1日，甲公司定向发行每股面值为1元、公允价值为4.5元的普通股1 000万股作为对价取得乙公司30%有表决权的股份。交易前，甲公司与乙公司不存在关联方关系且不持有乙公司股份；交易后，甲公司能够对乙公司施

加重大影响。取得投资日，乙公司可辨认净资产的账面价值为16 000万元，除行政管理用W固定资产外，其他各项资产、负债的公允价值分别与其账面价值相同。该固定资产原价为500万元，原预计使用年限为5年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，已计提折旧100万元；当日，该固定资产公允价值为480万元，预计尚可使用4年，与原预计剩余年限相一致，预计净残值为零，继续采用原方法计提折旧。

资料二：2018年8月20日，乙公司将其成本为900万元的M商品以不含增值税的价格1 200万元出售给甲公司。至2018年12月31日，甲公司向非关联方累计售出该商品50%，剩余50%作为存货，未发生减值。

资料三：2018年度，乙公司实现的净利润为6 000万元，因其他债权投资公允价值变动增加其他综合收益200万元，未发生其他影响乙公司所有者权益变动的交易或事项。

资料四：2019年1月1日，甲公司将对乙公司股权投资的80%出售给非关联方，取得价款5 600万元，相关手续于当日完成，剩余股份当日公允价值为1 400万元，出售部分股份后，甲公司对乙公司不再具有重大影响，将剩余股权投资转为其他权益工具投资。

资料五：2019年12月31日，甲公司持有乙公司股票的公允价值下跌至800万元。

资料六：2020年1月8日，甲公司以780万元的价格在二级市场上售出所持乙公司的全部股票。

假定不考虑增值税、所得税等其他因素，甲公司按净利润的10%计提盈余公积。要求：

- (1) 判断甲公司2018年度对乙公司长期股权投资应采用的核算方法，并编制甲公司取得乙公司股权投资的会计分录。
- (2) 计算甲公司2018年度应确认的投资收益和应享有乙公司其他综合收益变动的金额，并编制相关会计分录。
- (3) 编制甲公司2019年1月1日的相关会计分录。
- (4) 编制甲公司2019年12月31日与持有乙公司股票相关的会计分录。
- (5) 编制甲公司2020年1月8日处置乙公司股票的相关会计分录。

2. 甲公司为增值税一般纳税人，存货适用的增值税税率为13%，土地使用权适用的增值税税率为9%，所得税税率为25%，除特别说明外，不考虑除增值税、所得税以外的其他相关税费；所售资产均未计提减值准备。销售商品均为正常的生产经营活动，交易价格为公允价值；商品销售价格均不含增值税；商品销售成本在确认销售收入时逐笔结转。甲公司按照实现净利润的10%提取法定盈余公积。甲公司2×15年度所得税汇算清缴于2×16年4月28日完成。甲公司2×15年度财务会计报告经董事会批准于2×16年4月25日对外报出，实际对外公布日为2×16年4月30日。

- (1) 2×15年12月31日前甲公司内部审计部门在对2×15年度财务会计报告进行

复核时，对2×15年度的以下交易或事项的会计处理有疑问，并要求会计人员进行更正。

甲公司投资性房地产采用公允价值模式计量。2×15年6月1日将一幢办公楼用于出租。该办公楼的原值为510万元，已计提折旧10万元，转换日的公允价值为550万元。甲公司的会计处理如下：

借：投资性房地产——成本	550
累计折旧	10
贷：固定资产	510
公允价值变动损益	50

甲公司对该事项确认了递延所得税负债12.5万元，并计入了所得税费用。

(2) 2×16年4月25日前甲公司财务负责人在对2×15年度财务会计报告进行复核时，对2×15年度的以下交易或事项的会计处理有疑问，并要求会计人员进行更正。

①10月15日，甲公司与B公司签订合同，向B公司销售一批B产品。合同约定：该批B产品的销售价格为1 000万元，包括增值税在内的货款分两次收取；第一笔货款于合同签订当日收取20%，第二笔货款于交货时收取80%。

10月15日，甲公司收到第一笔货款226万元，并存入银行；甲公司尚未开出增值税专用发票。该批B产品的成本估计为800万元。至12月31日，甲公司已经开始生产B产品但尚未完工，也未收到第二笔货款。税法规定收入的确认原则与会计规定相同。

甲公司的会计处理如下：

借：银行存款	226
贷：主营业务收入	200
应交税费——应交增值税（销项税额）	26
借：主营业务成本	160
贷：库存商品	160

②12月1日，甲公司购入一批股票作为交易性金融资产，实际支付价款1 000万元（不考虑相关税费），2×15年年末该股票公允价值为1 100万元，甲公司未调整交易性金融资产的账面价值。税法规定不确认交易性金融资产的公允价值变动，待处置时一并计入应纳税所得额。

要求：

(1) 对2×15年12月31日前甲公司内部审计部门发现的会计差错予以更正。

(2) 对2×16年4月25日前甲公司财务负责人发现的会计差错予以更正。（涉及“利润分配——未分配利润”“盈余公积——法定盈余公积”“应交税费——应交所得税”的调整，会计分录可逐笔编制）

密押试卷（二）

一、单项选择题（本类题共10小题，每小题1.5分，共15分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。）

1. 甲公司2020年12月31日库存配件100套，每套配件的账面成本为15万元，市场价格为10万元。该批配件可加工为50件A产品，将配件加工成A产品每件尚需投入17万元。A产品2020年12月31日的市场价格为每件45万元，估计销售过程中每件将发生销售费用及相关税费1.2万元。该配件此前计提过存货跌价准备10万元。不考虑其他因素，甲公司2020年12月31日该配件应计提的存货跌价准备为（ ）万元。
A. 150 B. 130 C. 160 D. 120
2. 甲公司2018年4月1日开始办公楼的建设，工程期预计2年，2020年6月1日工程达到预定可使用状态，2020年10月1日验收合格，2021年2月1日竣工决算完毕，2021年8月8日正式入驻。有关该业务的如下论断中，正确的是（ ）。
A. 2020年6月1日按暂估价入固定资产账，并于当年7月开始计提折旧，2021年2月1日依据竣工决算标准调整暂估原价，但已提折旧不作调整
B. 2020年10月1日按暂估价入固定资产账，于当年11月开始计提折旧，2021年2月1日依据竣工决算标准调整暂估原价，但已提折旧不作调整
C. 2021年2月1日按竣工决算认定的价值入固定资产账，于当年3月开始计提折旧
D. 2021年8月8日按竣工决算认定的价值入固定资产账，于当年9月开始计提折旧
3. 2020年1月1日，甲公司以260万元购入C公司的20%普通股股权，并对C公司有重大影响，2020年1月1日C公司可辨认净资产的账面价值为1100万元（公允价值为1500万元），款项已以银行存款支付。不考虑其他因素，甲公司应确认的长期股权投资的入账价值为（ ）万元。
A. 260 B. 220 C. 300 D. 320
4. 甲公司2017年自行研究开发一项管理用的专利技术，在研究开发过程中，发生材料费用448万元，人工费用150万元，其他费用200万元。上述费用中598万元符合资本化条件。2018年年初该专利技术已经达到预定用途，并成功申请专利权，发生注册申请费2万元，以银行存款支付。该专利权预计使用寿命为8年，预计8年后该专利权尚可实现处置净收益50万元，采用直线法摊销。2019年年末该专利权发生减值，预计可收回金额为240万元，预计残值为零。假定不考虑其他因素，下列关于甲公司该项无形资产会计处理的表述中，不正确的是（ ）。
A. 无形资产的初始成本为600万元

- B. 2018年无形资产的摊销额为68.75万元
C. 2019年年末无形资产的摊余价值为462.5万元
D. 影响2019年营业利润的金额为-222.5万元
5. 甲公司的记账本位币为人民币，2×19年12月5日以每股2美元的价格购入5 000股乙公司股票作为交易性金融资产，当日汇率为1美元=7.6元人民币，款项已经支付。2×19年12月31日，当月购入的乙公司股票市价变为每股2.1美元，当日汇率为1美元=7.4元人民币，假定不考虑相关税费的影响，则甲公司期末应计入当期损益的金额为（ ）元人民币。
A. 1 700 B. 3 800 C. 3 700 D. 2 300
6. 某公司2019年实现销售收入5 000万元。公司产品质量保证合同条款规定，在产品售出后一年内公司负责免费保修。根据以往的产品维修经验，小质量问题导致的修理费用预计为销售收入的1%；大质量问题导致的维修费用预计为销售收入的2%。2019年度出售的产品中估计80%不会出现质量问题，15%将发生小质量问题，5%将发生大质量问题。则该公司在2019年度因上述产品质量保证应确认的预计负债为（ ）万元。
A. 5.0 B. 7.5 C. 12.5 D. 150.0
7. 下列关于外币资产负债表折算的表述中，符合企业会计准则规定的是（ ）。
A. 实收资本项目按交易发生日的即期汇率折算
B. 未分配利润项目按交易发生日的即期汇率折算
C. 资产项目按交易发生日即期汇率的近似汇率折算
D. 负债项目按资产负债表日即期汇率的近似汇率折算
8. 下列关于会计政策及其变更的表述中，不正确的是（ ）。
A. 会计政策涉及会计原则、会计基础和具体会计处理方法
B. 变更会计政策表明以前会计期间采用的会计政策存在错误
C. 变更会计政策应能够更好地反映企业财务状况和经营成果
D. 本期发生的交易或事项与前期相比具有本质差别而采用新的会计政策，不属于会计政策变更
9. 下列各项描述中，不符合政府补助准则规定的是（ ）。
A. 增值税的出口退税不属于“政府补助”准则规范的内容
B. 政府补助表现为政府无偿向企业提供资产，包括货币性资产和非货币性资产
C. 政府的资本性投入不属于政府补助
D. 直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额的经济资源适用政府补助准则
10. 甲公司是乙公司的子公司。2019年6月30日，甲公司将自己生产的产品销售给乙公司作为固定资产使用，甲公司销售该产品的销售收入为200万元，销售成本为160万元。乙公司以200万元的价格作为固定资产入账，该固定资产用于行政管理部门，不需要安装并于当月投入使用，预计使用年限为5年，预计净残值为0，

采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素，则乙公司2019年年末编制合并报表时，因该业务“固定资产”项目应抵销的金额是（ ）万元。

A.44

B.40

C.32

D.36

二、多项选择题（本类题共10小题，每小题2分，共20分。每小题备选答案中，有两个或两个以上符合题意的正确答案。请至少选择两个答案，全部选对得满分，少选得相应分值，多选、错选、不选均不得分。）

1. 下列有关各种会计要素计量属性的说法中，正确的有（ ）。
 - A. 在历史成本计量下，资产按照其购置时支付的现金、现金等价物金额或购置时所付出对价的公允价值计量
 - B. 在重置成本下，资产按照现在购买相同或相似资产所需支付的现金或现金等价物的金额计量
 - C. 在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到的现金或现金等价物的金额计量
 - D. 在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量
2. 下列有关土地使用权的会计处理中，正确的有（ ）。
 - A. 非房地产开发企业取得自用的土地使用权应确认为无形资产
 - B. 房地产开发企业取得的用于建造对外出售的房屋建筑物的土地使用权，应该确认为企业的存货
 - C. 房地产开发企业外购土地使用权与建筑物的价款难以在土地使用权和建筑物之间进行分配时一并确认为无形资产
 - D. 企业自用的土地使用权是建造地上建筑物的，在地上建筑物达到预定可使用状态时与地上建筑物一并确认为固定资产
3. 甲上市公司自资产负债表日至财务报告批准对外报出日之间发生的下列事项中，属于资产负债表日后事项中的非调整事项的有（ ）。
 - A. 税收政策的重大变化
 - B. 发生企业合并或处置子公司
 - C. 发生重大诉讼或承诺
 - D. 企业以资本公积转增资本改变了企业的资本结构
4. 下列关于投资性房地产会计处理的表述中，不正确的有（ ）。
 - A. 采用成本模式计量的投资性房地产，期末计提的折旧费用计入管理费用
 - B. 采用成本模式计量的投资性房地产，一旦公允价值能够持续可靠获取，则必须转为公允价值模式计量
 - C. 房地产企业持有以备增值后转让的土地使用权应界定为投资性房地产
 - D. 投资性房地产后续计量由成本模式转为公允价值模式属于会计政策变更
5. 下列有关企业合并形成的长期股权投资的论断中，正确的有（ ）。
 - A. 企业合并中的审计、咨询和评估费用无论同一控制还是非同一控制均计入当期

管理费用

B. 以换股合并方式完成企业合并的，股票发行费用应追加长期股权投资入账成本

C. 以转让非现金资产方式完成非同一控制下企业合并的，应确认非现金资产的转让损益等

D. 同一控制下的企业合并中如果长期股权投资的入账成本高于转让非现金资产的账面价值加计其价内、价外税时，应贷记“资本公积”，其本质为利得

6. 下列各项中，属于固定资产减值测试时预计其未来现金流量不应考虑的因素有（ ）。

A. 与所得税收付有关的现金流量

B. 筹资活动产生的现金流入或者流出

C. 与预计固定资产改良有关的未来现金流量

D. 与尚未作出承诺的重组事项有关的预计未来现金流量

7. 下列有关借款费用资本化的表述中，正确的有（ ）。

A. 所建造固定资产的支出基本不再发生，应停止借款费用资本化

B. 固定资产建造中发生正常中断且连续超过3个月的，应暂停借款费用资本化

C. 固定资产建造中发生非正常中断且连续超过1个月的，应暂停借款费用资本化

D. 所建造固定资产基本达到设计要求，不影响正常使用，应停止借款费用资本化

8. 甲公司是一家咨询公司，其通过竞标赢得一个新客户，为取得和该客户的合同，甲公司发生下列支出：聘请外部律师进行尽职调查的支出为20 000元，因投标发生的差旅费5 000元、业务招待费用6 000元，销售人员佣金为8 000元，甲公司预期这些支出未来能够收回。此外，甲公司根据其年度销售目标、整体盈利情况及个人业绩等，向市场部门经理支付年度奖金20 000元。基于上述资料，如下论断中正确的有（ ）。

A. 销售人员佣金属于增量成本，应当将其作为合同取得成本确认为一项资产

B. 律师费、差旅费和业务招待费用属于增量成本，应当将其作为合同取得成本确认为一项资产

C. 市场部门经理的奖金不属于增量成本，不能认定为合同取得成本

D. 如果合同续约而追加支付的销售佣金属于合同取得成本

9. 甲公司2×10年5月5日购入乙公司普通股股票一批，成本为2 300万元，将其划分为其他权益工具投资。2×10年年末甲公司持有的乙公司股票的公允价值为2 900万元；2×11年年末，该批股票的公允价值为2 600万元。甲公司适用企业所得税税率为25%。若不考虑其他因素，则如下相关会计指标的认定中正确的有（ ）。

A. 2×10年确认“递延所得税负债”150万元

B. 2×10年形成递延所得税费用150万元

C. 2×11年冲减“递延所得税负债”75万元

D. 2×11年“其他综合收益”减少225万元

10. 下列事项所产生的现金流量中,属于“投资活动产生的现金流量”的有()。
- A. 支付应由在建工程负担的职工薪金
 - B. 因违反《价格法》而支付的罚款
 - C. 处置所属子公司所收到的现金净额
 - D. 分配股利支付的现金

三、判断题(本类题共10小题,每小题1分,共10分。请判断每小题的表述是否正确。每小题答题正确的得1分,错答、不答均不得分,也不扣分。)

1. 由于持续经营假设,产生了当期与以前期间、以后期间的差别,产生了权责发生制和收付实现制的区别。()
2. 商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等,应当计入存货的采购成本,也可以先进行归集,期末再根据所购商品的存销情况进行分摊。()
3. 公允价值模式计量下,不论是投资性房地产转换为自用房地产,还是自用房地产转换为投资性房地产,其差额都是记入“公允价值变动损益”科目。()
4. 其他权益工具投资因追加投资而转换为权益法核算的长期股权投资时,对于原持有股权投资在增资之前所确认的其他综合收益,应在处置长期股权投资时转入留存收益。()
5. 递延所得税资产确认时应以可抵扣暂时性差异转回期间预计将获得的应纳税所得额为限,确认相应的递延所得税资产。()
6. 当履约进度不能合理确定时,企业已经发生的成本预计能够得到补偿的,应当按照已经发生的成本金额确认收入,直到履约进度能够合理确定为止。()
7. 预计未来现金流量时应包括与所得税收付相关的现金流量。()
8. 企业经批准变更记账本位币时会产生折算差额,该差额应记入“其他综合收益”科目。()
9. 民间非营利组织对于接受的劳务捐赠,通常应按其公允价值予以确认和计量,不公允的按照合理估计金额确定。()
10. 已确认的政府补助需要退回时,如果存在尚未分摊的递延收益的,应当冲减相关递延收益账面余额,超出部分计入资本公积。()

四、计算分析题(本类题共2小题,共22分。凡要求计算的,应列出必要的计算过程;计算结果出现两位以上小数的,均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的,除题中有特殊要求外,只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。)

1. 甲公司是一家上市公司,采用资产负债表债务法核算所得税,所得税税率为25%,2×16—2×19年发生如下业务:
 - (1) 甲公司以出包方式筹建某生产线,由于工程资金需要于2×16年1月1日借入一笔长期借款1 500万元,年利率为6%,期限为4年,每年年末付息,到期还本。甲公司将闲置的专门借款资金用于国债投资,月收益率为2‰。工程于2×16年6

月1日正式开工，相关资产支出如下表所示：

时间	资产支出额（万元）
6月1日	100
9月1日	200
11月1日	150
12月1日	50

(2) 2×17年年初，甲公司以前以1 010万元的价格发行面值为1 000万元到期一次还本付息的债券，票面利率为8%，期限为3年，所筹资金未指定用途。甲公司委托M证券公司代为发行此债券，M公司按发行价格的3%收取发行费用。经计算该债券的实际利率为8.17%。2×17年2月1日甲公司又从银行贷款600万元，年利率为5%，期限为3年，每年2月1日付息，到期还本。该借款属于一般借款。当生产线专门借款用完以后以上述两笔一般借款资金补足。2×17年有关工程的支出如下表所示：

时间	资产支出额（万元）
3月1日	400
7月1日	900
8月1日因工程事故发生停工，直至12月1日才重新开工	
12月1日	270

工程于2×17年12月31日达到预定可使用状态，于2×18年3月2日验收合格，2×18年4月25日正式投入使用。

要求：

- (1) 判断甲公司该项在建工程的相关借款费用的资本化期间，编制甲公司2×16年专门借款利息的相关会计分录。
 - (2) 编制甲公司2×17年关于借款费用的相关会计分录。
2. 甲公司2×20年实现利润总额3 640万元，当年度发生的部分交易或事项如下：
- (1) 自3月20日起自行研发一项新技术。2×20年以银行存款支付研发支出共计680万元，其中研究阶段支出220万元，开发阶段符合资本化条件前的支出60万元，符合资本化条件后的支出400万元。研发活动至2×20年底仍在进行中。税法规定，企业自行研发无形资产发生的研究开发费用，未形成资产计入损益的，在按规定据实扣除的基础上，可以按研究开发费用的75%加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的175%摊销。
 - (2) 7月10日，自公开市场以每股5.5元的价格购入20万股乙公司股票，作为其他权益工具投资核算。2×20年12月31日，乙公司股票收盘价为每股7.8元。税

法规定，企业持有的股票等金融资产以其取得成本作为计税基础。

(3) 2×20年发生广告费2 000万元，甲公司年度销售收入9 800万元。税法规定，企业发生的广告费不超过当年销售收入15%的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。

(4) 2×20年初甲公司将闲置的一栋办公楼用于出租，将其作为以公允价值模式计量的投资性房地产。出租当日账面原价2 000万元，累计折旧500万元，该办公楼一直采用直线法提取折旧，折旧期为40年，假定无残值，税务上认可此折旧口径。出租当日办公楼的公允价值为1 800万元，年末公允价值为2 100万元。

其他有关资料：甲公司适用的所得税税率为25%；本题不考虑中期财务报告的影响；除上述差异外，甲公司2×20年未发生其他纳税调整事项，递延所得税资产和递延所得税负债无期初余额。假定甲公司在未来期间能产生足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异形成的所得税影响。

要求：

(1) 对甲公司2×20年自行研发新技术发生的支出进行会计处理，计算2×20年12月31日所形成开发支出的计税基础，判断是否确认递延所得税并说明理由。

(2) 对甲公司购入及持有乙公司股票进行会计处理，计算该项投资在2×20年12月31日的计税基础，编制确认递延所得税的会计分录。

(3) 计算甲公司2×20年应交所得税和所得税费用，并编制确认所得税费用的会计分录。

五、综合题（本类题共2小题，共33分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）

1. 甲建筑公司与乙公司签订一份总金额为1 000万元的固定造价合同，该合同不可撤销。甲公司负责工程的施工及全面管理，乙公司按照第三方工程监理公司确认的工程完工量，每年与甲公司结算一次；该工程已于2×18年1月开工，预计2×21年9月完工；预计可能发生的工程总成本为800万元。到2×19年年底，由于材料价格上涨等因素，甲公司将预计工程总成本调整为1 200万元。2×20年年末根据工程最新情况将预计工程总成本调整为1 050万元。假定该建造工程整体构成单项履约义务，并属于在某一时段内履行的履约义务，该公司采用成本法确定履约进度，不考虑其他相关因素。该合同的其他有关资料如表所示。

单位：万元

项目	2×18年	2×19年	2×20年	2×21年	2×22年
年末累计实际发生成本	200	600	945	1 050	—
年末预计完成合同尚需发生成本	600	600	105	—	—
合同约定结款	300	400	270	—	30
实际收到价款	200	300	470	—	30

按照合同约定,工程质保金30万元需等到客户于2×22年底保证期结束且未发生重大质量问题方能收款。上述价款均不含增值税额。假定甲公司与乙公司结算时即发生增值税纳税义务,乙公司在实际支付工程价款的同时支付其对应的增值税款,增值税税率为9%。

要求:

(1) 编制甲公司2×18年相关分录,并说明“合同结算”科目的余额应在资产负债表中怎样列示。

(2) 编制甲公司2×19年相关分录,并说明“合同结算”科目的余额应在资产负债表中怎样列示。

2. 甲股份有限公司为上市公司(以下简称甲公司),系增值税一般纳税人,适用的增值税税率为13%,甲公司2×13年度财务报告于2×14年4月10日经董事会批准对外报出。报出前有关情况和业务资料如下:

(1) 甲公司在2×14年1月进行内部审计过程中,发现以下情况:

① 2×13年7月1日,甲公司采用支付手续费方式委托乙公司代销B产品200件,售价为每件10万元,按售价的5%向乙公司支付手续费(由乙公司从售价中直接扣除)。当日,甲公司发了B产品200件,单位成本为8万元。甲公司据此确认应收账款1 900万元、销售费用100万元、销售收入2 000万元,同时结转销售成本1 600万元。

2×13年12月31日,甲公司收到乙公司转来的代销清单,B产品已销售100件,同时开出增值税专用发票;但尚未收到乙公司代销B产品的款项。当日,甲公司确认应收账款130万元、应交增值税销项税额130万元。

② 2×13年12月31日,甲公司对丁公司长期股权投资的账面价值为1 800万元,拥有丁公司60%有表决权的股份。当日,如将该投资对外出售,预计售价为1 500万元,预计相关税费为20万元;如继续持有该投资,预计在持有期间和处置时形成的未来现金流量的现值总额为1 450万。甲公司据此于2×13年12月31日对该长期股权投资计提减值准备300万元。

(2) 2×14年1月1日至4月10日,甲公司发生的交易或事项资料如下:

① 2×14年1月12日,甲公司收到戊公司退回的2×13年12月从其购入的一批D产品,以及税务机关开具的进货退回相关证明。当日,甲公司向戊公司开具红字增值税专用发票。该批D产品的销售价格为300万元,增值税额为39万元,销售成本为240万元。至2×14年1月12日,甲公司尚未收到销售D产品的款项。

② 2×14年3月2日,甲公司获知庚公司被法院依法宣告破产,预计应收庚公司款项300万元收回的可能性极小,应按全额计提坏账准备。

甲公司在2×13年12月31日已被告知庚公司资金周转困难可能无法按期偿还债务,因而相应计提了坏账准备180万元。

(3) 其他资料:

① 上述产品销售价格均为公允价格(不含增值税);销售成本在确认销售收入时

逐笔结转。除特别说明外，所有资产均未计提减值准备。

②甲公司适用的所得税税率为25%；假定预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用于抵扣暂时性差异。不考虑除增值税、所得税以外的其他相关税费。

③甲公司按照当年实现净利润的10%提取法定盈余公积。

要求：

(1) 判断资料(1)中相关交易或事项的会计处理，哪些不正确(分别注明其序号)。

(2) 对资料(1)中判断为不正确的会计处理，编制相应的调整分录。

(3) 判断资料(2)相关资产负债表日后事项，哪些属于调整事项(分别注明其序号)。

(4) 对资料(2)中判断为资产负债表日后调整事项的，编制相应的调整分录。

密押试卷（三）

一、单项选择题（本类题共10小题，每小题1.5分，共15分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。）

- 下列有关会计主体的表述中，正确的是（ ）。
 - 一个会计主体必然是一个法律主体
 - 一个法律主体必然是一个会计主体
 - 会计主体假设界定了会计核算的时间范围
 - 母公司及其子公司组成的企业集团可以作为会计主体且具有法人资格
- 甲公司是一家商贸企业，2019年年末库存商品100件，单件成本为2万元，其中合同订货70件，合同价为单件1.8万元，预计单件销售税费为0.1万元；非合同订货30件，市场价为单件2.3万元，预计单件销售税费为0.2万元。该商品已提存货跌价准备5万元，2019年年末应提取存货跌价准备（ ）万元。
 - 16
 - 18
 - 13
 - 0
- 甲公司于2019年5月1日委托乙公司代为加工原材料一批，该批原材料的成本为75万元，加工费10万元，加工劳务适用的增值税税率为13%，该材料加工后直接对外出售，适用的消费税税率为15%，根据税法规定，由乙公司代收代缴消费税，因市场上无此商品的市场价可供参照，税法规定可按照组成计税价格来计算应缴消费税，假定不考虑往返运费，则甲公司收回此商品时的入账成本为（ ）万元。
 - 100
 - 85
 - 95
 - 115
- 甲公司2020年4月以银行存款购入一台设备，买价200万元，增值税26万元，取得货物运输业增值税专用发票，运费20万元，增值税1.8万元，另付保险费1万元，均以银行存款支付。设备安装时挪用生产用原材料一批，成本40万元，进项税5.2万元，同时挪用本企业产品一批，成本50万元，市价80万元，增值税率为13%，消费税率为10%，安装过程中发生人工费5万元，专业人员服务费1万元，员工上岗培训费0.8万元。设备于8月1日达到预计可使用状态，则此固定资产的入账成本为（ ）万元。
 - 317
 - 325
 - 371.4
 - 315.6
- 甲公司于2019年1月1日以银行存款18 000万元购入乙公司有表决权股份的40%，能够对乙公司施加重大影响。取得该项投资时，乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值等于账面价值，双方采用的会计政策、会计期间相同。2019年6月1日，乙公司出售一批商品给甲公司，成本为800万元，售价为1 000万元，

甲公司购入后作为存货管理。至2019年年末, 甲公司已将从乙公司购入商品的50%出售给外部独立的第三方。乙公司2019年实现净利润1 600万元。甲公司2019年年末因对乙公司的长期股权投资应确认投资收益为()万元。

A. 600 B. 640 C. 700 D. 720

6. 甲公司人民币为记账本位币。2×18年11月20日以每台2 000美元的价格从美国某供货商手中购入国际最新型号H商品10台, 并于当日支付了相应货款(假定甲公司有美元存款)。2×18年12月31日, 已售出H商品2台, 国内市场仍无H商品供应, 但H商品在国际市场价格已降至每台1 950美元。11月20日的即期汇率是1美元=6.8元人民币, 12月31日的即期汇率是1美元=6.9元人民币。假定不考虑增值税等相关税费, 甲公司2×18年12月31日应计提的存货跌价准备为()元人民币。

A. 2 720 B. 1 160 C. 0 D. 2 760

7. 2×18年12月31日, 甲公司存在一项未决诉讼。根据类似案例的经验判断, 该项诉讼败诉的可能性为85%。如果败诉, 甲公司预计将赔偿对方200万元, 并承担诉讼费用10万元, 但基本确定能够从第三方收到补偿款25万元。2×18年12月31日, 甲公司应就此项未决诉讼确认的预计负债金额为()万元。

A. 184 B. 186 C. 200 D. 210

8. 甲公司2018年7月自行研发完成一项管理用专利权, 并于当月投入使用, 实际发生研究阶段支出1 200万元, 开发阶段支出8 000万元(符合资本化条件), 确认为无形资产, 按直线法摊销, 预计净残值为0。2019年5月检查发现, 会计人员将本应为8年的摊销期限错误地估计为10年, 2018年所得税申报时已按相关成本费用的175%进行税前扣除。税法规定的摊销期限、摊销方法、预计净残值与会计规定相同。企业所得税税率为25%, 按净利润10%计提盈余公积。假定税法允许其调整企业所得税税额, 不考虑其他因素, 则追溯重述此差错更正所修正的下列2019年年初数据中正确的是()。

A. 调增盈余公积5.625万元 B. 调增应交所得税额25万元
C. 调减未分配利润50.625万元 D. 调增累计摊销150万元

9. 2018年1月1日, 甲公司自证券市场购入面值总额为2 000万元的债券。购入时实际支付价款2 078.98万元, 另外支付交易费用10万元。该债券发行日为2018年1月1日, 系分期付息、到期还本债券, 期限为5年, 票面年利率为5%, 实际年利率为4%, 次年1月10日支付上年利息。甲公司将该债券作为以摊余成本计量的金融资产核算。假定不考虑其他因素, 甲公司2019年12月31日应确认的投资收益为()万元。(结果保留两位小数)

A. 82.90 B. 172.54 C. 2 072.54 D. 2 083.43

10. 甲公司2019年1月1日开始建造一栋办公楼, 工期预计为2年, 工程采用出包方式。该工程占用的两笔一般借款: 一是2019年1月1日, 向乙银行取得的长期借款500万元, 期限2年, 年利率为6%, 分期付息到期还本; 二是2019年7月

1日,向丙银行取得的长期借款1 000万元,期限3年,年利率为8%,分期付息到期还本。假设不考虑其他因素,则甲公司2019年该工程占用一般借款的资本化率是()。

- A.7.0% B.7.3% C.7.5% D.7.8%

二、多项选择题(本类题共10小题,每小题2分,共20分。每小题备选答案中,有两个或两个以上符合题意的正确答案。请至少选择两个答案,全部选对得满分,少选得相应分值,多选、错选、不选均不得分。)

1. 下列关于民间非营利组织会计的说法中,不正确的有()。
 - A. 会计核算的基础是收付实现制
 - B. 会计计量的基础只能采用实际成本
 - C. 反映业务活动情况的要素是收入和支出
 - D. 民间非营利组织财务会计报告包括资产负债表、利润表和现金流量表三张基本报表,以及会计报表附注和财务情况说明书
2. 下列有关投资性房地产的论断中错误的有()。
 - A. 自用房产转化为公允价值模式的投资性房地产时如果产生了增值则列入当期公允价值变动损益
 - B. 由公允价值模式的投资性房地产转化为自用房产时,不论增、贬值均列入当期的公允价值变动损益
 - C. 以成本模式计量的投资性房地产在计提减值准备后不得在其价值恢复时转回
 - D. 同一企业可以同时采用两种计量模式对投资性房地产进行后续计量
3. 下列有关无形资产的论断中,正确的有()。
 - A. 无形资产“研发支出”期末余额列示于报表的“开发支出”项目,表示未完工的无形资产累计发生的资本化的开发支出
 - B. 无形资产的报废损失列支于营业外支出
 - C. 无形资产的摊销期限通常选择法定期限和合同期限的较短期
 - D. 如果无形资产摊销期限不确定,则不用摊销,但每年年末需检测其是否减值
4. 下列关于以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(债务工具)的会计处理,表述不正确的有()。
 - A. 期末按债券面值和票面利率计算确定的应收未收利息,计入投资收益
 - B. 期末按债券摊余成本和实际利率计算确定的利息收入,计入应收利息/其他债权投资——应计利息
 - C. 期末应将减值损失或利得和汇兑损益之外的公允价值变动计入公允价值变动损益
 - D. 期末汇兑差额要计入其他综合收益
5. 甲公司以其100件产品作为福利发放给生产工人,单位产品的成本为0.8万元,市场价为1万元,增值税率13%,消费税率1%。如下指标中错误的是()。
 - A. 甲公司认定“税金及附加”1万元

- B. 甲公司认定“生产成本”100万元
C. 甲公司认定“主营业务收入”100万元
D. 甲公司认定“管理费用”113万元
6. 乙公司与丙公司均为一般纳税企业,适用的增值税率为13%。乙公司2019年4月1日与丙公司签订售后回购融入资金合同。合同规定,丙公司购入乙公司100件商品,每件销售价格为30万元。乙公司已于当日收到货款,每件销售成本为10万元(未计提跌价准备)。同时,乙公司于2019年8月31日按每件35万元的价格购回全部商品。乙公司开具增值税专用发票,商品已经发出。假定乙公司按月平均计提利息费用。对于乙公司的上述售后回购,下列说法中正确的有()。
- A. 乙公司应将其作为融资交易处理
B. 2019年4月1日销售商品时计入其他应付款的金额为3 000万元
C. 2019年4月30日计提利息费用的金额为100万元
D. 视同正常商品购销业务确认增值税
7. 某公司2019年利润总额为2 000万元,适用的所得税税率为25%。2019年发生如下事项:①当期计提坏账准备700万元;②当年购入的交易性金融资产公允价值上升1 500万元;③当年确认持有的国债投资利息收入300万元。该公司2019年1月1日不存在暂时性差异,预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额利用可抵扣暂时性差异。下列相关核算指标的认定中,正确的有()。
- A. 当年递延所得税收益为200万元 B. 当年递延所得税费用为200万元
C. 当年应交所得税为225万元 D. 所得税费用合计425万元
8. 甲公司人民币作为记账本位币,对外币业务采用当月初的市场汇率作为即期汇率近似的汇率进行核算。某年度4月30日和5月1日的市场汇率均为1美元=8.10元人民币,各外币账户4月30日的期末余额分别为银行存款10万美元、应收账款1万美元、应付账款1万美元、短期借款1.5万美元。该公司当年5月份外币收支业务如下:5日收回应收账款0.8万美元,8日支付应付账款0.5万美元,20日归还短期借款1万美元,23日出售一批货款为2.5万美元的货物,货已发出,款项尚未收到。假设不考虑相关税费,当年5月31日的市场汇率为1美元=8.05元人民币,则下列说法中,正确的有()。
- A. 银行存款外币账户产生的汇兑差额为贷方0.465万元
B. 应收账款外币账户产生的汇兑差额为贷方0.135万元
C. 应付账款外币账户产生的汇兑差额为贷方0.025万元
D. 短期借款外币账户产生的汇兑差额为借方0.025万元
9. 某上市公司财务报告批准报出日为次年4月30日,该公司2018年12月31日结账后发生以下事项,其中属于调整事项的有()。
- A. 2018年11月10日向M公司销售商品一批,因无法确认退货率,未作收入确认,商品于当日发出。2019年2月1日退货期满,M公司未退货,随即确认此笔销售收入并结转成本

- B. 2019年1月10日收到某企业退回的货物，该货物属于2018年度销售，已登记为2018年度销售收入并结转了相关成本
- C. 2019年2月10日董事会制订2018年度利润分配方案中涉及盈余公积的提取
- D. 2019年2月10日董事会制订2018年度利润分配方案中涉及股票股利和现金股利的分配

10. 下列有关控制界定的论断中，正确的有（ ）。
- A. 当两个或两个以上投资方能够分别单方面主导被投资方的不同相关活动时，能够主导对被投资方回报产生最重大影响的活动的一方拥有对被投资方的权力
 - B. 权力来源于权利，此权利必须是实质性权利而非保护性权利
 - C. 当某一方拥有无条件罢免决策者的实质性权利时，决策者是代理人
 - D. 只有当投资方不仅拥有对被投资方的权力、通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力来影响其回报的金额时，投资方才控制被投资方

三、判断题（本类题共10小题，每小题1分，共10分。请判断每小题的表述是否正确。每小题答题正确的得1分，错答、不答均不得分，也不扣分。）

1. 业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但编制的财务报表应当折算为人民币金额。（ ）
2. 资产支出只包括为购建或者生产符合资本化条件的资产而以支付现金、转移非现金资产或者承担不带息债务形式发生的支出。（ ）
3. 企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额，其中直接支出是指企业为未来经营活动发生的相关支出，主要包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。（ ）
4. 资产负债表日后发生的调整事项如涉及现金收支项目，既不需要调整报告年度现金流量表正表，也不需要调整报告年度资产负债表的货币资金项目。（ ）
5. 对于政府单位受托代理的现金及应上缴财政的现金所涉及的收支业务，应在进行财务会计处理的同时进行预算会计处理。（ ）
6. 与收益相关的政府补助，如果用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的，在取得时直接计入当期损益或冲减相关成本。（ ）
7. 资产组的认定，应当以资产组产生的主要现金流入是否独立于其他资产或者资产组的现金流入为依据。（ ）
8. 企业外购的房屋建筑物支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间分配，无法合理分配的，应全部确认为无形资产。（ ）
9. 企业实施职工内退的，在职工停止提供服务日至正常退休日之间，企业拟支付职工的工资和为职工缴纳的社会保险费，应确认为应付职工薪酬，并一次性计入当期损益。（ ）
10. 符合资本化条件的资产在购建过程中发生了正常中断，且中断时间连续超过1个月的，企业应暂停借款费用资本化。（ ）

四、计算分析题（本类题共2小题，共22分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）

1. 甲公司为增值税一般纳税人企业，适用的增值税税率为13%，所得税税率为25%，预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用于抵减可抵扣暂时性差异。相关资料如下：

资料一：2×18年1月1日，甲公司购入一批A产品，共100件，买价为900万元，取得了相应的增值税专用发票，该批A产品已入库并支付了相关货款。

资料二：2×18年2月1日，甲公司与丙公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，甲公司应于2×19年2月15日向丙公司提供40件A产品，销售价格为12万元/件。

2×18年12月31日，A产品的市场销售价格为7万元/件。甲公司向所有客户销售该产品的预计销售费用均为0.5万元/件。

2×18年12月31日，甲公司对存货进行减值测试前，未曾对A产品计提存货跌价准备。

资料三：2×19年2月15日甲公司按照约定，将40件A产品出售给丙公司。2×19年年末由于市场对A产品需求下降，导致A产品的市场销售价格由7万元/件下降为5万元/件，估计销售费用仍为0.5万元/件。

要求：

- (1) 编制甲公司2×18年1月1日的相关会计分录。
- (2) 计算甲公司2×18年12月31日A产品可变现净值。
- (3) 判断甲公司2×18年12月31日A产品是否发生减值，并简要说明理由。如果发生减值，计算应计提存货跌价准备的金额，并编制相关会计分录。
- (4) 分别计算甲公司2×18年12月31日A产品的账面价值、计税基础、暂时性差异，以及相应的递延所得税资产或递延所得税负债的账面余额，并编制相关会计分录。
- (5) 计算2×19年12月31日A产品应计提的存货跌价准备金额和递延所得税资产或递延所得税负债金额，并编制相关会计分录。

2. A股份有限公司（本题下称“A公司”）2×18年1月1日递延所得税资产（全部为存货项目计提的跌价准备）为66万元；递延所得税负债（全部为交易性金融资产项目的公允价值变动）为33万元，适用的所得税税率为25%。2×18年该公司提交的高新技术企业申请已获得批准，自2×19年1月1日起，适用的所得税税率将变更为15%。

该公司2×18年利润总额为10 000万元，涉及所得税会计的交易或事项如下：

- (1) 2×18年1月1日，A公司以2 000万元自证券市场购入当日发行的一项3年期国债。该国债票面金额为2 000万元，票面年利率和实际年利率均为5%，分期付

息，到期一次还本。A公司将该国债作为债权投资核算。

税法规定，国债利息收入免交所得税。

(2) 2×17年11月23日，A公司购入一项管理用设备，支付购买价款等共计2 900万元。2×17年12月30日，该设备经安装达到预定可使用状态，发生安装费用100万元。A公司预计该设备使用年限为5年，预计净残值为零，采用年数总和法计提折旧。

税法规定，采用年限平均法计提折旧，该类固定资产的折旧年限为5年，预计净残值为零。

(3) 2×18年6月20日，A公司因违反税收的规定被税务部门处以30万元罚款，罚款未支付。

税法规定，企业违反国家法规所支付的罚款不允许在税前扣除。

(4) 2×18年10月5日，A公司自证券市场购入某债券，支付价款400万元（假定不考虑交易费用）。A公司将该债券作为其他债权投资核算。12月31日，该债券的公允价值为300万元。

假定税法规定，该金融资产持有期间公允价值变动金额不计入应纳税所得额，待出售时一并计入应纳税所得额。

(5) 2×18年12月10日，A公司被乙公司提起诉讼，要求其赔偿未履行合同约定造成的经济损失。12月31日，该诉讼尚未审结。A公司预计很可能支出的金额为400万元。

税法规定，该诉讼损失在实际发生时允许在税前扣除。

(6) 2×18年按法定要求计提产品质量保证费340万元，实际发生保修费用180万元。

(7) 2×18年未发生存货跌价准备的变动。

(8) 2×18年未发生交易性金融资产项目的公允价值变动。

A公司预计在未来期间有足够的应纳税所得额用于抵扣可抵扣暂时性差异。

要求：

(1) 计算A公司2×18年应纳税所得额和应交所得税。

(2) 分别计算A公司2×18年的递延所得税资产发生额、递延所得税负债的发生额、应确认的递延所得税费用以及所得税费用总额。

(3) 编制A公司2×18年确认所得税费用的相关会计分录。

五、综合题（本类题共2小题，共33分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）

1. 甲公司为增值税一般纳税人，适用增值税税率为13%，期初无留抵增值税税额。甲公司2×19年发生如下经济业务：

资料一：1月1日，甲公司与乙公司（增值税一般纳税人）签订协议，向乙公司销售商品，成本为90万元，增值税专用发票上注明销售价格为110万元、税额为

14.3万元。协议规定,甲公司应在当年5月31日将所售商品购回,回购价为120万元,另需支付增值税15.6万元。货款已实际收付,不考虑其他相关税费。

资料二:1月2日,甲公司与丁公司签订分期收款销售合同,向丁公司销售产品50万件,单位成本为720元,单位售价为1 000元(不含增值税)。根据合同规定丁公司可享受20%的商业折扣。销售合同约定,丁公司应在甲公司向其交付产品时,首期支付20%的款项,其余款项分4个月(包括购货当月)于月末等额支付。甲公司发出产品并按全额开具增值税专用发票一张,丁公司于1月2日支付首期货款和所有增值税款,并在以后各期如约支付各期货款。

资料三:1月5日,甲公司向丙公司赊销商品200万件,单位售价为300元(不含增值税),单位成本为260元。甲公司发出商品并开具增值税专用发票。根据协议约定,商品赊销期为1个月,6个月内丙公司有权将未售出的商品退回甲公司,甲公司根据实际退货数量,给丙公司开具红字增值税专用发票并退还相应的货款。甲公司根据以往的经验,合理地估计退货率为20%。2月5日甲公司收到货款。退货期满,丙公司实际退回商品50万件,甲公司当天开出红字增值税专用发票并当即退还货款,收到退货。

资料四:甲公司委托M公司代销商品100万件,单件成本为800元/件,单件协议价为1 000元(不含增值税),增值税率为13%,于1月16日发出商品,M公司于3月2日将全部商品以单价2 000元标准卖给C公司并开出增值税专用发票,3月10日向甲公司发出代销清单,甲公司于3月20日开出增值税专用发票,双方于3月21日结款。

假设不考虑甲公司发生的其他经济业务以及除增值税以外的相关税费。

要求:

- (1) 根据资料一,编制甲公司相关会计分录。
- (2) 根据资料二,编制甲公司相关会计分录。
- (3) 根据资料三,编制甲公司相关会计分录。
- (4) 根据资料四,编制甲公司和M公司相关会计分录。

2. 20×8年1月2日,甲公司发行1 200万股本公司普通股(每股面值1元,每股公允价值为10元)为对价,取得非关联方乙公司60%股权,甲公司该项合并及合并后有关交易或事项如下:

(1) 甲公司于20×8年1月2日控制乙公司,当日乙公司净资产账面价值及公允价值均为15 000万元,其中:股本2 400万元、资本公积3 200万元、其他综合收益4 000万元、盈余公积1 000万元、未分配利润4 400万元。

(2) 甲公司20×9年与乙公司发生的有关交易或事项如下:

① 20×9年10月,甲公司生产的一批A产品出售给乙公司。该批产品在甲公司的账面价值为1 300万元,出售给乙公司的销售价格为1 600万元(不含增值税额,下同)。乙公司将该商品作为存货,至20×9年12月31日尚未对集团外独立第三方销售,相关货款亦未支付。甲公司对1年以内的应收账款按余额的5%计提

坏账。

②20×9年6月20日，甲公司以2 700万元向乙公司销售一项管理用固定资产，乙公司于当月投入使用。该设备系甲公司于20×6年12月以2 400万元取得，原预计使用10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，未发生减值。乙公司取得该资产后，预计尚可使用7.5年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

③20×9年12月31日，乙公司存货中包括一批原材料，系于20×8年自甲公司购入，购入时乙公司支付1 500万元，该项交易发生前，该批原材料在甲公司账上的账面价值为1 000万元。

20×9年，该类原材料所产产品的市场出现萎缩，乙公司停止了相关产品生产。至12月31日，乙公司估计其可变现净值为700万元，计提了800万元存货跌价准备。

(3) 其他有关资料：

①乙公司后续净资产变动情况如下：20×8年实现净利润1 100万元、其他综合收益200万元；20×9年实现净利润900万元、其他综合收益300万元。上述期间乙公司除提取盈余公积外未进行其他利润分配。

②本题中有关公司适用的所得税税率均为25%，且预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用于抵减可抵扣暂时性差异的所得税影响。不考虑除所得税以外的其他相关税费。

③有关公司均按净利润的10%提取法定盈余公积，不提取任意盈余公积。

要求：

(1) 根据资料(1)，编制甲公司购买日的抵销分录。

(2) 根据上述资料，编制甲公司20×9年合并财务报表有关的抵销分录。

密押试卷（一）参考答案及解析

一、单项选择题

1. A 【解析】该批材料的入账成本=1 000×100+1 000+400+422=101 822（元）。
【拓展】该批材料的单位入账成本=101 822÷98=1 039（元）。
2. C 【解析】固定资产的更新改造等后续支出，符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，如有被替换的部分，应扣除其账面价值；所以改良后的固定资产的入账价值=500-50-100+100-20=430（万元）。
3. A 【解析】处置该项投资性房地产影响收益的金额=200-160+20=60（万元），其中200万元是实际收到的金额，160万元是处置时的账面价值，20万元是转换日公允价值大于账面价值计入其他综合收益的金额，在处置时需要转入其他业务成本，增加处置收益。
4. D 【解析】应确认的投资收益=-1+1×0.8+[(40×1-2)-(1×33)]=4.8（万元）。
5. C 【解析】（1）分摊至A商品的合同价款=10 000÷（10 000+30 000）×35 000=8 750（元）。
（2）分摊至B商品的合同价款=30 000÷（10 000+30 000）×35 000=26 250（元）。
（3）交付A商品时：
借：合同资产 8 750
 贷：主营业务收入 8 750
（4）交付B商品时：
借：应收账款 35 000
 贷：合同资产 8 750
 主营业务收入 26 250
6. D 【解析】甲企业2×18年应确认的其他收益金额=1 080÷5×8/12=144（万元）。
7. D 【解析】选项D，以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，应当继续以公允价值计量该金融资产；同时，企业应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益。
8. A 【解析】（1）2019年年末该固定资产的预计处置净额=90-3=87（万元）；2019年年末该固定资产的预计未来现金流量折现额=120（万元）；所以2019年年末该固定资产的可收回价值为120万元；
（2）2019年年末该固定资产计提减值前的账面价值=200-50-20=130（万元）；应

补提减值准备 10 万元 (130-120);

(3) 2020 年该固定资产应提折旧额 = (120-10) ÷ 5=22 (万元)。

9. B 【解析】选项 B, 下年年初, 单位根据代理银行提供的“上年度注销额度恢复到账通知书”作恢复额度的处理, 借记“零余额账户用款额度”科目, 贷记“财政应返还额度”科目。
10. D 【解析】民间非营利组织会计要素包括: 资产、负债、净资产、收入和费用。

二、多项选择题

1. AC 【解析】选项 B, 其他权益工具投资公允价值下降时借记“其他综合收益”, 不影响营业利润; 选项 D, 无形资产报废损失记入“营业外支出”科目, 不影响营业利润。
2. ABD 【解析】选项 C, 无论可抵扣暂时性差异的转回期间如何, 企业均不应该对递延所得税资产折现。
3. AD 【解析】选项 B, 委托加工物资在收回后用于应税消费品的再加工然后再出售的, 受托方代收代缴的消费税不计入存货成本; 选项 C, 存货盘盈属前期非重大差错, 直接冲减当期管理费用。
4. ABD 【解析】选项 A、D, 成本法下不作处理; 选项 B, 成本法下, 持有期间被投资单位宣告分派现金股利的, 投资企业应将其确认为投资收益, 不影响长期股权投资账面价值。
5. ABD 【解析】选项 C, 我国企业职工休病假期间的工资通常属于非累积带薪缺勤。
6. ABCD
7. ABCD 【解析】在判断客户是否已取得商品控制权时企业应当考虑下列迹象:
(1) 企业就该商品享有现时收款权利, 即客户就该商品负有现时付款义务。
(2) 企业已将该商品的法定所有权转移给客户, 即客户已拥有该商品的法定所有权。
(3) 企业已将该商品实物转移给客户, 即客户已实物占有该商品。
(4) 企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户, 即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬。
(5) 客户已接受该商品。
(6) 其他表明客户已取得商品控制权的迹象。
8. BC 【解析】选项 A, 属于会计估计变更; 选项 D, 因股份比例的改变而发生的成本法转权益法的追溯调整不属于同一项业务的前后政策不一致。
9. ACD 【解析】选项 A, 待执行合同变为亏损合同时, 应先分析是否存在标的资产, 若不存在标的资产, 则直接将预计损失确认为预计负债。若存在标的资产, 则应判断标的资产是否发生减值, 若标的资产发生了减值, 应计提资产减值损失, 预计损失超出资产减值的部分才能确认预计负债; 选项 C, 因某产品质量保证而确认的预计负债, 如企业不再生产该产品, 应在相应的产品质量保证期满

后，将预计负债的余额冲销；选项D，预计负债的确认条件之一是“经济利益很可能流出企业”，而不是“可能”。

10. ABCD

三、判断题

1. × 【解析】重要性要求需要依赖会计人员的职业判断，从项目的金额和性质两方面加以分析。金额较小不等于性质不重要。
2. × 【解析】综合性项目补助同时包含与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助，企业需要将其进行分解并分别进行会计处理；难以区分的，企业应当将其整体归类为与收益相关的政府补助进行处理。
3. ✓
4. ✓
5. × 【解析】企业难以将某项变更区分为会计政策变更还是会计估计变更的，应将其作为会计估计变更处理。
6. × 【解析】因或有事项预期从第三方获得的补偿，补偿金额基本确定收到的，应单独确认为一项资产。
7. ✓
8. × 【解析】投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不需计提折旧或摊销，也不需要计提减值准备，应以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值。
9. ✓
10. ✓

四、计算分析题

1. 【答案】

(1) 甲公司2016年年末提取办公楼的减值准备时：

借：资产减值损失	(1 034-20×6-550) 364	
贷：投资性房地产减值准备		364

(2) 甲公司2017年提取折旧额 = (550-22) ÷ 44 = 12 (万元)。

(3) 甲公司2018年年初成本模式转为公允价值模式时：

借：投资性房地产——成本	1 000	
投资性房地产累计折旧	(20×6+12) 132	
投资性房地产减值准备	364	
贷：投资性房地产		1 034
递延所得税资产	(356×25%) 89	
递延所得税负债	{ [1 000 - (1 034 - 20×7)] × 25% }	26.5
盈余公积		34.65
利润分配——未分配利润		311.85

(4) 2020年甲公司处置此房产时的分录如下：

③重分类的会计分录:

计入其他综合收益的金额 = $18\,300/2 - (7\,500 + 291.73 + 675) = 683.27$ (万元)。

借: 其他债权投资	9 150
贷: 债权投资——成本	7 500
——利息调整	291.73
——应计利息	675
其他综合收益	683.27

五、综合题

1. 【答案】

(1) 甲公司对乙公司的股权投资, 应该采用权益法核算。相关会计分录如下:

借: 长期股权投资——投资成本	4 824
贷: 股本	1 000
资本公积——股本溢价	3 500
营业外收入	{ [16 000 + (480 - 400)] × 30% - 4 500 } 324

(2) 甲公司2018年应确认的投资收益 = $[6\,000 - (480 - 400) / 4 - (1\,200 - 900) × 50%] × 30% = 1\,749$ (万元)。

甲公司2018年应享有乙公司其他综合收益变动的金额 = $200 × 30% = 60$ (万元)。

相关会计分录如下:

借: 长期股权投资——损益调整	1 749
——其他综合收益	60
贷: 投资收益	1 749
其他综合收益	60

(3) 借: 银行存款	5 600
贷: 长期股权投资——投资成本	(4 824 × 80%) 3 859.2
——损益调整	(1 749 × 80%) 1 399.2
——其他综合收益	(60 × 80%) 48
投资收益	293.6

借: 其他权益工具投资	1 400
贷: 长期股权投资——投资成本	(4 824 × 20%) 964.8
——损益调整	(1 749 × 20%) 349.8
——其他综合收益	(60 × 20%) 12
投资收益	73.4

借: 其他综合收益	60
贷: 投资收益	60

(4) 借: 其他综合收益	600
贷: 其他权益工具投资	600

(5) 借: 银行存款	780
-------------	-----

盈余公积	62
利润分配——未分配利润	558
贷：其他权益工具投资	800
其他综合收益	600

2.【答案】

(1)借：公允价值变动损益	50
贷：其他综合收益	50
借：其他综合收益	12.5
贷：所得税费用	12.5
(2)①借：以前年度损益调整	200
应交税费——应交增值税（销项税额）	26
贷：合同负债	226
借：库存商品	160
贷：以前年度损益调整	160
借：应交税费——应交所得税	$[(200-160) \times 25\%]$ 10
贷：以前年度损益调整	10
借：利润分配——未分配利润	30
贷：以前年度损益调整	30
借：盈余公积——法定盈余公积	3
贷：利润分配——未分配利润	3
②借：交易性金融资产——公允价值变动	100
贷：以前年度损益调整	100
借：以前年度损益调整	25
贷：递延所得税负债	$(100 \times 25\%)$ 25
借：以前年度损益调整	75
贷：利润分配——未分配利润	75
借：利润分配——未分配利润	7.5
贷：盈余公积——法定盈余公积	7.5

密押试卷（二）参考答案及解析

一、单项选择题

1. A 【解析】(1) 配件可变现净值 = $45 \times 50 - 1.2 \times 50 - 17 \times 50 = 1\,340$ (万元);
(2) 期末配件应提足的存货跌价准备 = $100 \times 15 - 1\,340 = 160$ (万元);
(3) 相比已经提过的准备 10 万元, 应补提存货跌价准备 150 万元 ($160 - 10$)。
2. A 【解析】固定资产入账日为达到预定可使用状态日, 竣工决算标准只用于调整原价, 已提折旧不作调整。
3. C 【解析】长期股权投资初始投资成本为 260 万元, 按比例享有被投资方净资产公允价值的份额为 300 万元 ($1\,500 \times 20\%$), 前者小于后者, 应按差额调增长期股权投资并计入营业外收入, 因此应该以 300 万元作为长期股权投资的入账价值。
4. D 【解析】(1) 专利权的初始成本 = $598 + 2 = 600$ (万元);
(2) 2018 年、2019 年每年的摊销额 = $(600 - 50) \div 8 = 68.75$ (万元);
(3) 2019 年年末专利权的摊余价值 = $600 - 68.75 \times 2 = 462.5$ (万元);
(4) 2019 年年末专利权的可收回金额为 240 万元, 应提取减值准备 222.5 万元 ($462.5 - 240$)。影响 2019 年营业利润的金额 = $-(68.75 + 222.5) = -291.25$ (万元)。
5. A 【解析】交易性金融资产应以公允价值计量, 由于该交易性金融资产是以外币计价的, 在资产负债表日, 不仅应考虑美元股票市价的变动, 还应一并考虑美元与人民币之间汇率变动的影响。甲公司期末应计入当期损益的金额 = $2.1 \times 5\,000 \times 7.4 - 2 \times 5\,000 \times 7.6 = 1\,700$ (元人民币)。分录如下:
- | | |
|--------------------|---|
| 借: 交易性金融资产——成本 | ($2 \times 5\,000 \times 7.6$) 76 000 |
| 贷: 银行存款 | 76 000 |
| 借: 交易性金融资产——公允价值变动 | 1 700 |
| 贷: 公允价值变动损益 | 1 700 |
6. C 【解析】该公司在 2019 年度因上述产品质量保证应确认的预计负债 = $5\,000 \times (1\% \times 15\% + 2\% \times 5\%) = 12.5$ (万元)。
7. A 【解析】选项 B, 未分配利润项目的金额是倒挤出来的, 不是直接按交易发生日的即期汇率折算; 选项 C、D, 按资产负债表日的即期汇率折算。
8. B 【解析】选项 B, 会计政策变更并不是意味着以前的会计政策是错误的, 而是采用变更后的会计政策会使得会计信息更加具有可靠性和相关性。
9. D 【解析】选项 D, 直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等不涉及资产直接转移的经济资源, 不适用政府补助准则。

10. D 【解析】“固定资产”项目应抵销的金额 = $(200 - 160) - (200 - 160) / 5 \times 6 / 12 = 36$ (万元)。抵销分录如下:

借: 营业收入		200
贷: 营业成本		160
固定资产——原价		40
借: 固定资产——累计折旧	(40/5 × 6/12) 4	
贷: 管理费用		4

二、多项选择题

1. ABD 【解析】选项C, 在可变现净值计量下, 资产按照其正常对外销售所能收到的现金或现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用及相关税费后的金额计量。
2. AB 【解析】选项C, 房地产开发企业外购土地使用权与建筑物的价款难以在土地使用权和建筑物之间进行分配时, 如果自用一并确认为固定资产, 如果用于出售, 则全部作为存货核算; 选项D, 企业自用的土地使用权是用于建造地上建筑物的, 在取得土地使用权时确认为无形资产。
3. ABCD
4. ABC 【解析】选项A, 期末计提的折旧费用应计入其他业务成本; 选项B, 采用成本模式计量的投资性房地产在满足一定条件时可以转为公允价值模式计量, 但不是必须转; 选项C, 房地产企业持有以备增值后转让的土地使用权应定义为开发产品。
5. AC 【解析】选项B, 股票发行费用应冲减股本溢价, 如果溢价不够冲, 则应冲减留存收益; 选项D, 无论借记还是贷记“资本公积”均与利得或损失无关, 其本质是资本溢价(或股本溢价)。
6. ABCD
7. AD 【解析】选项B、C, 固定资产建造中发生非正常中断且连续超过3个月的, 才应暂停借款费用资本化。
8. ACD 【解析】选项A, 甲公司向销售人员支付的佣金属于为取得合同发生的增量成本, 应当将其作为合同取得成本确认为一项资产。选项B, 甲公司聘请外部律师进行尽职调查发生的支出、为投标发生的差旅费, 无论是否取得合同都会发生, 不属于增量成本, 因此, 应当于发生时直接计入当期损益。选项C, 甲公司向销售部门经理支付的年度奖金不是为取得合同发生的增量成本, 这是因为该奖金发放与否以及发放金额还取决于其他因素(包括公司的盈利情况和个人业绩), 其并不能直接归属于可识别的合同。选项D, 续约合同的追加佣金也属于增量成本, 应定义为合同取得成本。
9. ACD 【解析】(1) 2×10 年因其他权益工具投资公允价值上升600万元而造成新增应纳税差异600万元, 相关分录如下:

借: 其他综合收益 150

贷：递延所得税负债 (600×25%) 150

(2) 2×11年因其他权益工具投资公允价值下降300万元，应确认转回应纳税差异300万元，相关会计分录如下：

借：递延所得税负债 75
贷：其他综合收益 75

(3) 2×11年“其他综合收益”确认金额=(2 600-2 900)+75=-225(万元)。

10. AC 【解析】选项B，属于经营活动产生的现金流量；选项D，属于筹资活动产生的现金流量。

三、判断题

1. × 【解析】当期与以前期间、以后期间的差别，权责发生制和收付实现制的区别，都是因为会计分期假设产生的，不是因为持续经营假设产生。
2. ✓
3. × 【解析】公允价值模式计量下，投资性房地产转换为自用房地产，其差额记入“公允价值变动损益”科目；自用房地产转换为投资性房地产，如果转换日公允价值小于原账面价值，则差额记入“公允价值变动损益”科目，如果转换日公允价值大于原账面价值，则差额记入“其他综合收益”科目。
4. × 【解析】其他权益工具投资因追加投资而转换为权益法核算的长期股权投资时，转换日对于原持有的股权投资的公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入留存收益。
5. ✓
6. ✓
7. × 【解析】企业为固定资产减值测试目的预计未来现金流量不应当包括筹资活动和与所得税收付有关的现金流量。
8. × 【解析】企业变更记账本位币的，所有项目都按变更当日的即期汇率折算，不产生汇兑差额。
9. × 【解析】民间非营利组织对于接受的劳务捐赠，不予确认，但应在会计报表附注中披露。
10. × 【解析】超出部分应该计入当期损益。

四、计算分析题

1. 【答案】

(1) 甲公司该项工程的借款费用开始资本化日为2×16年6月1日；停止资本化日为2×17年12月31日；2×16年借款费用资本化期间为6月1日~12月31日。

2×16年专门借款利息资本化金额=(1 500×6%×7/12)-(1 400×2‰×3+1 200×2‰×2+1 050×2‰×1+1 000×2‰×1)=35.2(万元)。

2×16年专门借款利息费用化金额=(1 500×6%×5/12)-(1 500×2‰×5)=22.5(万元)。

相关会计分录如下：

借：在建工程	35.2
财务费用	22.5
应收利息	32.3
贷：应付利息	90

(2) 专门借款费用在2×17年的利息资本化额 = $(1\,500 \times 6\% \times 8/12) - (1\,000 \times 2\% \times 2 + 600 \times 2\% \times 4) = 51.2$ (万元)。

相关会计分录如下：

借：在建工程	51.2
应收利息	8.8
财务费用	$(1\,500 \times 6\% \times 4/12)$ 30
贷：应付利息	90

一般借款在2×17年加权平均利率 = $(979.7 \times 8.17\% + 600 \times 5\% \times 11/12) \div (979.7 + 600 \times 11/12) \times 100\% \approx 7.03\%$ 。

一般借款在2×17年的资产支出的加权平均数 = $300 \times 2/12 + 270 \times 1/12 = 72.5$ (万元)。

一般借款利息资本化金额 = $72.5 \times 7.03\% \approx 5.10$ (万元)。

相关会计分录如下：

借：在建工程	5.10
财务费用	102.44
贷：应付债券——应计利息	80
——利息调整	$(979.7 \times 8.17\% - 80)$ 0.04
应付利息	$(600 \times 5\% \times 11/12)$ 27.5

2. 【答案】

(1) 甲公司针对该项开发支出的会计处理为：

借：研发支出——资本化支出	400
——费用化支出	280
贷：银行存款	680
借：管理费用	280
贷：研发支出——费用化支出	280

2×20年12月31日所形成开发支出的计税基础 = $400 \times 175\% = 700$ (万元)。

甲公司不需要确认递延所得税。

理由：对于无形资产的加计摊销虽然形成暂时性差异，但是属于初始确认时产生的，既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，所以不需要确认递延所得税。

(2) 甲公司购入乙公司股票的会计处理为：

借：其他权益工具投资——成本	110
贷：银行存款	110
借：其他权益工具投资——公允价值变动	46

贷：其他综合收益

46

甲公司持有乙公司股票在2×20年12月31日的计税基础=110（万元）。

甲公司针对该其他权益工具投资需要确认递延所得税。

理由：该项其他权益工具投资期末账面价值为156万元，计税基础为110万元，产生应纳税暂时性差异46万元，需要确认递延所得税负债11.5万元，并将其记入“其他综合收益”科目。

借：其他综合收益 11.5

贷：递延所得税负债 11.5

(3) 应纳税所得额=3 640- (220+60) × 75%+ (2 000-9 800 × 15%) - [(2 100-1 450)-(1 800-1 500)]=3 610(万元)；应交所得税=3 610 × 25%=902.5(万元)。

确认所得税费用的会计分录如下：

借：所得税费用 857.5

递延所得税资产 [(2 000-9 800 × 15%) × 25%]132.5

贷：递延所得税负债 { [(2 100-1 450) - (1 800-1 500)] × 25%}87.5

应交税费——应交所得税 902.5

五、综合题

1. 【答案】

(1) 2×18年的会计处理：

①实际发生合同成本：

借：合同履约成本 200

贷：原材料、应付职工薪酬等 200

②确认计量当年的收入并结转成本。

履约进度=200 ÷ (200+600) × 100%=25%；

合同收入=1 000 × 25%=250(万元)；

会计分录如下：

借：合同结算——收入结转 250

贷：主营业务收入 250

借：主营业务成本 200

贷：合同履约成本 200

③结算合同价款：

借：应收账款 327

贷：合同结算——价款结算 300

应交税费——应交增值税（销项税额） 27

④实际收到合同价款：

借：银行存款 218

贷：应收账款 218

⑤2×18年12月31日，“合同结算”科目的余额为贷方50万元（300-250），表明

甲公司已经与客户结算但尚未履行履约义务的金额为50万元，由于甲公司预计该部分履约义务将在2×19年内完成，因此，应在资产负债表中作为合同负债列示。

(2) 2×19年的会计处理：

①实际发生合同成本：

借：合同履约成本	400	
贷：原材料、应付职工薪酬等		400

②确认计量当年的收入并结转成本：

履约进度 = $600 \div (600 + 600) \times 100\% = 50\%$ ；

合同收入 = $1\ 000 \times 50\% - 250 = 250$ (万元)；

会计分录：

借：合同结算——收入结转	250	
贷：主营业务收入		250
借：主营业务成本	400	
贷：合同履约成本		400

③确认合同预计损失。

合同预计损失 = $(600 + 600 - 1\ 000) \times (1 - 50\%) = 100$ (万元)；

会计分录：

借：主营业务成本	100	
贷：预计负债		100

④在2×19年年底，由于该合同预计总成本1 200万元大于合同总收入1 000万元，预计发生损失总额为200万元，由于其中100万元（200×50%）已经反映在损益中，因此应将剩余的、未完成工程将发生的预计损失100万元确认为当期损失。根据《企业会计准则第13号——或有事项》的相关规定，待执行合同变成亏损合同的，该亏损合同产生的义务满足相关条件的，则应当对亏损合同确认预计负债。因此，为完成工程将发生的预计损失100万元应当确认为预计负债。

⑤结算合同价款：

借：应收账款	436	
贷：合同结算——价款结算		400
应交税费——应交增值税（销项税额）		36

⑥实际收到合同价款：

借：银行存款	327	
贷：应收账款		327

⑦2×19年12月31日，“合同结算”科目的余额为贷方200万元（50+400-250），表明甲公司已经与客户结算但尚未履行履约义务的金额为200万元，由于甲公司预计该部分履约义务将在2×20年年内完成，因此，应在资产负债表中作为合同负债列示。

2. 【答案】

(1) 资料(1)中交易或事项处理不正确的有: ①②。

(2) 对资料(1)中判断为不正确会计处理的调整分录如下:

业务①的调整分录:

借: 以前年度损益调整	$[(2\ 000-100) \times 50\%]$	950
贷: 应收账款		950
借: 发出商品	$(1\ 600 \times 50\%)$	800
贷: 以前年度损益调整		800
借: 应交税费——应交所得税	$[(950-800) \times 25\%]$	37.5
贷: 以前年度损益调整		37.5
借: 利润分配——未分配利润		112.5
贷: 以前年度损益调整		112.5
借: 盈余公积		11.25
贷: 利润分配——未分配利润		11.25

业务②的调整分录:

借: 以前年度损益调整		20
贷: 长期股权投资减值准备		20
借: 递延所得税资产	$(20 \times 25\%)$	5
贷: 以前年度损益调整		5
借: 利润分配——未分配利润		15
贷: 以前年度损益调整		15
借: 盈余公积		1.5
贷: 利润分配——未分配利润		1.5

(3) 资料(2)中相关日后事项属于调整事项的有: ①②。

(4) 资料(2)中资产负债表日后调整事项的调整分录如下:

业务①的调整分录:

借: 以前年度损益调整		300
应交税费——应交增值税(销项税额)		39
贷: 应收账款		339
借: 库存商品		240
贷: 以前年度损益调整		240
借: 应交税费——应交所得税	$(60 \times 25\%)$	15
贷: 以前年度损益调整		15
借: 利润分配——未分配利润		45
贷: 以前年度损益调整		45
借: 盈余公积		4.5
贷: 利润分配——未分配利润		4.5

业务②的调整分录：

借：以前年度损益调整	120	
贷：坏账准备		120
借：递延所得税资产	30	
贷：以前年度损益调整		30
借：利润分配——未分配利润	90	
贷：以前年度损益调整		90
借：盈余公积	9	
贷：利润分配——未分配利润		9

密押试卷（三）参考答案及解析

一、单项选择题

1. B 【解析】选项C，会计主体假设界定的是会计核算的空间范围；选项D，母公司及其子公司组成的企业集团可以作为会计主体，但不具有法人资格。
2. A 【解析】①合同部分的可变现净值 = $(1.8 - 0.1) \times 70 = 119$ （万元），合同部分的成本为140万元（ 2×70 ），应提足存货跌价准备为21万元（ $140 - 119$ ）；②非合同部分的可变现净值 = $(2.3 - 0.2) \times 30 = 63$ （万元），非合同部分的成本为60万元（ 2×30 ），可变现净值大于成本3万元不予认可；③最终应提足存货跌价准备为21万元，相比已提存货跌价准备5万元，应补提存货跌价准备16万元（ $21 - 5$ ）。
【拓展】2019年年末此存货在资产负债表的列示金额为179万元（ $119 + 60$ ）。
3. A 【解析】①甲公司应缴消费税的组成计税价格 = $(75 + 10) \div (1 - 15\%) = 100$ （万元）；②甲公司应缴消费税 = $100 \times 15\% = 15$ （万元）；③甲公司收回加工物资的入账成本 = $75 + 10 + 15 = 100$ （万元）。
【拓展】①如果此存货收回后用于非应税消费品的再加工、然后再出售的：委托加工物资的入账成本 = $75 + 10 + 15 = 100$ （万元）。
②如果此存货收回后用于应税消费品的再加工、然后再出售的：委托加工物资的入账成本 = $75 + 10 = 85$ （万元）。
4. B 【解析】固定资产的入账成本 = $200 + 20 + 1 + 40 + 50 + 80 \times 10\% + 5 + 1 = 325$ （万元）。
5. A 【解析】甲公司2019年年末应确认投资收益 = $[1\ 600 - (1\ 000 - 800) \times 50\%] \times 40\% = 600$ （万元）。
6. B 【解析】甲公司2018年12月31日应计提的存货跌价准备 = $2\ 000 \times 8 \times 6.8 - 1\ 950 \times 8 \times 6.9 = 1\ 160$ （元人民币）。
7. D 【解析】此题中甲公司预计需要承担的损失为210万元（ $200 + 10$ ），基本确定能从第三方收到的补偿金额确认为其他应收款，不影响预计负债的确认金额。分录为：
- | | | |
|---------|-----|-----|
| 借：营业外支出 | 200 | |
| 管理费用 | 10 | |
| 贷：预计负债 | | 210 |
| 借：其他应收款 | 25 | |
| 贷：营业外支出 | | 25 |
8. C 【解析】（1）首先将2018年少摊的费用100万元 $[(8\ 000/8 - 8\ 000/10) \times 6/12]$

补足:

借: 以前年度损益调整 100
贷: 累计摊销 100

(2) 2018年应税支出少算175万元 $[(8\,000 \times 175\% \div 8 \times 6/12) - (8\,000 \times 175\% \div 10 \times 6/12)]$, 相应地多算应税所得175万元, 多计应交所得税43.75万元, 应作如下修正:

借: 应交税费——应交所得税 (175 × 25%) 43.75
贷: 以前年度损益调整 43.75

(3) 借: 利润分配——未分配利润 50.625
盈余公积 5.625
贷: 以前年度损益调整 56.25

9. A 【解析】2018年利息调整摊销额 = $2\,000 \times 5\% - 2\,088.98 \times 4\% = 16.44$ (万元), 2018年12月31日摊余成本 = $2\,088.98 - 16.44 = 2\,072.54$ (万元)。2019年12月31日应确认的投资收益 = $2\,072.54 \times 4\% = 82.90$ (万元)。

2018年1月1日:

借: 债权投资——成本 2 000
——利息调整 88.98
贷: 银行存款 (2 078.98 + 10) 2 088.98

2018年12月31日:

借: 应收利息 (2 000 × 5%) 100
贷: 投资收益 (2 088.98 × 4%) 83.56
债权投资——利息调整 16.44

2019年12月31日:

借: 应收利息 (2 000 × 5%) 100
贷: 投资收益 (2 072.54 × 4%) 82.90
债权投资——利息调整 17.10

10. A 【解析】2019年一般借款的资本化率 = $(500 \times 6\% + 1\,000 \times 8\% \times 6/12) / (500 + 1\,000 \times 6/12) \times 100\% = 7\%$ 。

二、多项选择题

1. ABCD 【解析】选项A, 民间非营利组织会计核算的基础是权责发生制; 选项B, 对于一些特殊的交易事项引入了公允价值等计量基础; 选项C, 反映业务活动情况的要素是收入和费用, 民间非营利组织不设置支出要素; 选项D, 民间非营利组织不编制利润表。
2. AD 【解析】选项A, 自用房产转化为公允价值模式的投资性房地产时如果产生了增值则列入当期其他综合收益; 选项D, 同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量, 不得同时采用两种计量模式。

3. ABD 【解析】选项C，无形资产摊销期限应选择法定期限、合同期限和有效使用期限三者最短期。
4. ABCD 【解析】选项A，计入应收利息/其他债权投资——应计利息；选项B，计入投资收益；选项C，期末应将减值损失或利得和汇兑损益之外的公允价值变动计入其他综合收益；选项D，期末汇兑差额要计入当期损益。
5. BD 【解析】甲公司账务处理如下：

①借：生产成本	113	
贷：应付职工薪酬		113
②借：应付职工薪酬	113	
贷：主营业务收入		100
应交税费——应交增值税（销项税额）		13
③借：主营业务成本	80	
贷：库存商品		80
④借：税金及附加	1	
贷：应交税费——应交消费税		1

6. ABCD

7. BCD 【解析】①2019年应纳税所得额=2 000+700-1 500-300=900（万元）；②2019年应交所得税=900×25%=225（万元）；③2019年“递延所得税资产”借记额=700×25%=175（万元）；④2019年“递延所得税负债”贷记额=1 500×25%=375（万元）；⑤2019年“所得税费用”=225-175+375=425（万元）。
8. ABD 【解析】（1）银行存款外币账户产生的汇兑损益=（10+0.8-0.5-1）×8.05-（10+0.8-0.5-1）×8.10=-0.465（万元），选项A正确。
- （2）应收账款外币账户产生的汇兑损益=（1-0.8+2.5）×8.05-（1-0.8+2.5）×8.10=-0.135（万元），选项B正确。
- （3）应付账款外币账户产生的汇兑损益=（1-0.5）×8.05-（1-0.5）×8.10=-0.025（万元），应付账款减少应为借方，故选项C错误。
- （4）短期借款外币账户产生的汇兑损益=（1.5-1）×8.05-（1.5-1）×8.10=-0.025（万元），选项D正确。

9. BC

10. ABCD

三、判断题

1. √

2. × 【解析】以承担不带息债务形式发生的支出不属于资产支出，只有承担带息债务，才属于资产支出。

3. × 【解析】企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额，其中直接支出是指企业重组必须承担的，并且与主体继续进行的活动无关的支出，不包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。

4. ✓ 【解析】资产负债表日后发生的调整事项如涉及现金收支项目，不需调整报告年度资产负债表的货币资金项目和现金流量表正表中的数字，因为资产负债表日后事项不影响报告年度现金流量。
5. × 【解析】对于政府单位受托代理的现金及应上缴财政的现金所涉及的收支业务，仅需要进行财务会计处理，不需要进行预算会计处理。
6. ✓
7. ✓ 【解析】资产组能否独立产生现金流入是认定资产组的最关键因素。
8. × 【解析】企业外购的房屋建筑物支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间分配，无法合理分配的，应全部确认为固定资产。
9. ✓ 【解析】在内退计划符合《企业会计准则第9号——职工薪酬》规定的确认条件时，企业应当按照内退计划规定，将自职工停止服务日至正常退休日期间、企业拟支付的内退职工工资和缴纳的社会保险费等，确认为应付职工薪酬，一次性计入当期损益，不能在职工内退后各期分期确认因支付内退职工工资和为其缴纳社会保险费等产生的义务。
10. × 【解析】暂停资本化的条件是发生非正常中断，而且中断时间连续超过3个月。

四、计算分析题

1. 【答案】

(1) 会计分录如下：

借：库存商品	900	
应交税费——应交增值税（进项税额）		117
贷：银行存款		1 017

(2) 有合同部分可变现净值 = $40 \times (12 - 0.5) = 460$ (万元)；

无合同部分可变现净值 = $(100 - 40) \times (7 - 0.5) = 390$ (万元)；

A产品可变现净值 = $460 + 390 = 850$ (万元)。

(3) A产品有合同部分没有发生减值，无合同部分发生减值。

理由：A产品单位成本 = $900/100 = 9$ (万元/件)，有合同部分成本 = $40 \times 9 = 360$ (万元)，成本小于其可变现净值，因此有合同部分没有发生减值。无合同部分成本 = $(100 - 40) \times 9 = 540$ (万元)，成本大于其可变现净值，因此无合同部分发生减值。

应计提的存货跌价准备 = $540 - 390 = 150$ (万元)。

借：资产减值损失	150	
贷：存货跌价准备		150

(4) 2×18 年12月31日A产品账面价值 = $900 - 150 = 750$ (万元)，计税基础 = 900 (万元)。

资产的账面价值小于计税基础，应确认可抵扣暂时性差异 = $900 - 750 = 150$ (万元)，确认递延所得税资产的账面余额 = $150 \times 25\% = 37.5$ (万元)。

借：递延所得税资产		37.5
-----------	--	------

贷：所得税费用	37.5
(5) 2×19年12月31日剩余60件A产品成本=900×60/100=540(万元)； 可变现净值=60×(5-0.5)=270(万元)； 2×19年末存货跌价准备余额=540-270=270(万元)； 本期应计提存货跌价准备金额=270-150=120(万元)。	
借：资产减值损失	120
贷：存货跌价准备	120
本期应计提的递延所得税资产=120×25%=30(万元)。	
借：递延所得税资产	30
贷：所得税费用	30

2. 【答案】

(1) A公司2×18年应纳税所得额=10 000-2 000×5%(事项1)+(3 000×5/15-3 000/5)(事项2)+30(事项3)+400(事项5)+(340-180)(事项6)=10 890(万元)；

2×18年应交所得税=10 890×25%=2 722.5(万元)。

(2) A公司2×18年“递延所得税资产”期末余额=(66÷25%+400+100+400+160)×15%=198.6(万元)。

2×18年“递延所得税资产”本期发生额=198.6-66=132.6(万元)。

A公司2×18年“递延所得税负债”期末余额=33÷25%×15%=19.8(万元)。

2×18年“递延所得税负债”本期发生额=19.8-33=-13.2(万元)。

应确认的递延所得税费用=- (132.6-100×15%)-13.2=-130.8(万元)。

所得税费用=2 722.5-130.8=2 591.7(万元)。

(3) 相关会计分录：

借：所得税费用	2 591.7
递延所得税资产	132.6
递延所得税负债	13.2
贷：应交税费——应交所得税	2 722.5
其他综合收益	(100×15%) 15

五、综合题

1. 【答案】

(1) 资料一：

①1月1日发出商品时：

借：发出商品	90
贷：库存商品	90
借：银行存款	124.3
贷：其他应付款	110
应交税费——应交增值税(销项税额)	14.3

②1~5月每月计提利息费用:

借: 财务费用	2	
贷: 其他应付款		2

③5月回购商品时:

借: 库存商品	90	
贷: 发出商品		90
借: 其他应付款	120	
应交税费——应交增值税(进项税额)	15.6	
贷: 银行存款		135.6

(2)资料二:

①1月2日甲公司发出商品时:

借: 银行存款	($50 \times 1\,000 \times 80\% \times 20\% + 50 \times 1\,000 \times 80\% \times 13\%$)	13\,200
应收账款	($50 \times 1\,000 \times 80\% \times 80\%$)	32\,000
贷: 主营业务收入		40\,000
应交税费——应交增值税(销项税额)		5\,200
借: 主营业务成本	(720×50)	36\,000
贷: 库存商品		36\,000

②1~4月每月未收取款项时:

借: 银行存款	($32\,000/4$)	8\,000
贷: 应收账款		8\,000

(3)资料三:

①1月5日甲公司发出商品时:

借: 应收账款	($200 \times 300 \times 113\%$)	67\,800
贷: 主营业务收入	($60\,000 \times 80\%$)	48\,000
预计负债	($60\,000 \times 20\%$)	12\,000
应交税费——应交增值税(销项税额)		7\,800
借: 主营业务成本	($200 \times 260 \times 80\%$)	41\,600
应收退货成本	($200 \times 260 \times 20\%$)	10\,400
贷: 库存商品		52\,000

②2月5日收到货款时:

借: 银行存款	67\,800	
贷: 应收账款		67\,800

③实际退货时:

借: 主营业务收入	(10×300)	3\,000
预计负债		12\,000
库存商品	(50×260)	13\,000
应交税费——应交增值税(销项税额)	($50 \times 300 \times 13\%$)	1\,950

贷：主营业务成本 (10 × 260) 2 600
 应收退货成本 10 400
 银行存款 (50 × 300 × 113%) 16 950

(4) 资料四：甲公司与M公司的对比分录如下：

业务	会计处理	
	甲公司	M公司
交付商品	借：发出商品 80 000 贷：库存商品 80 000	借：受托代销商品 100 000 贷：受托代销商品款 100 000
受托方实际销售商品，委托方收到代销清单	借：应收账款 113 000 贷：主营业务收入 100 000 应交税费——应交增值税（销项税额）13 000 借：主营业务成本 80 000 贷：发出商品 80 000	借：银行存款 226 000 贷：主营业务收入 200 000 应交税费——应交增值税（销项税额）26 000 借：主营业务成本 100 000 贷：受托代销商品 100 000 借：受托代销商品款 100 000 应交税费——应交增值税（进项税额）13 000 贷：应付账款 113 000
结算货款	借：银行存款 113 000 贷：应收账款 113 000	借：应付账款 113 000 贷：银行存款 113 000

2.【答案】

(1) 20×8年年初甲公司购买乙公司当日需编制合并资产负债表，相关抵销分录如下：

借：股本 2 400
 资本公积 3 200
 其他综合收益 4 000
 盈余公积 1 000
 未分配利润 4 400
 商誉 3 000
 贷：长期股权投资 12 000
 少数股东权益 6 000

(2) 20×9年甲公司合并报表相关抵销分录如下：

①借：应付账款 1 600
 贷：应收账款 1 600
 借：营业收入 1 600
 贷：营业成本 1 300
 存货 300

借：递延所得税资产	75	
贷：所得税费用		75
借：应收账款	80	
贷：信用减值损失		80
借：所得税费用	20	
贷：递延所得税资产		20
②借：资产处置收益	900	
贷：固定资产		900
借：固定资产	60	
贷：管理费用		60
借：递延所得税资产	210	
贷：所得税费用		210
③借：未分配利润——年初	500	
贷：存货		500
借：递延所得税资产	125	
贷：未分配利润——年初		125

在合并财务报表中，该存货的成本1 000万元大于可变现净值700万元，需要确认存货跌价准备300万元（1 000-700），而个别财务报表中计提存货跌价准备800万元，因此需要抵销掉个别财务报表中多计提的存货跌价准备500万元（800-300），即：

借：存货	500	
贷：资产减值损失		500
借：所得税费用	125	
贷：递延所得税资产		125

④20×9年年末合并报表编制前的准备工作——母公司的长期股权投资由成本法转权益法：

借：长期股权投资	1 500	
贷：未分配利润		(1 100×60%) 660
投资收益		(900×60%) 540
其他综合收益		[(200+300)×60%] 300

⑤20×9年年末甲公司长期股权投资与乙公司的所有者权益的抵销：

借：股本	2 400	
资本公积	3 200	
其他综合收益	(4 000+200+300)	4 500
盈余公积	(1 000+110+90)	1 200
未分配利润——年末	(4 400+990+810)	6 200
商誉	3 000	

贷：长期股权投资	(12 000+1 500)	13 500
少数股东权益		7 000
⑥20×9年甲公司投资收益与乙公司利润分配的抵销：		
借：投资收益	(900×60%)	540
少数股东损益	(900×40%)	360
未分配利润——年初	(4 400+990)	5 390
贷：提取盈余公积		90
未分配利润——年末	(4 400+990+810)	6 200

你来找茬，给你奖励

“梦想成真”辅导丛书自出版以来，以严谨细致的专业内容和清晰简洁的编撰风格受到了广大读者的一致好评，但因水平和时间有限，书中难免会存在一些疏漏和错误。读者如有发现本书不足，可扫描“欢迎来找茬”二维码上传纠错信息，审核后每处错误奖励10元购课代金券。（多人反馈同一错误，只奖励首位反馈者。请关注“中华会计网校”微信公众号接收奖励通知。）

在此，诚恳地希望各位学员不吝批评指正，帮助我们不断提高完善。

邮箱：mxcc@cdeledu.com

微博：[@正保文化](#)



欢迎来找茬



中华会计网校
微信公众号



正保文化官微

 关注正保文化官方微信公众账号，回复“勘误表”，获取本书勘误内容。